Handbuch des Steuerrechts

Herausgeber

Senatspräsident des Reichsfinanzhofs

Mrozek

Abteilung V

Umsatzsteuergesetz

bearbeitet von

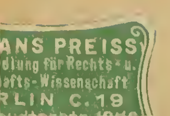
Dr. Franz Scholz

Reichsfinanzrat

Band 2

Verlag Dr. Otto Schmidt
Köln Hansahaus


UNIVERSITY OF TORONTO
VELUT ARBOR ÆVO


ANS PREISS
dlung für Rechts- u.
afts-Wissenschaft
RLIN C.19

Handbuch des Steuerrechts in Einzelkommentaren

Herausgegeben

von

Alfons Mrozek
Senatspräsident des Reichsfinanzhofs

unter Mitarbeit

von

Reichsfinanzrat Arlt, München, Rechtsanwalt Dr. Carl Becher, Berlin, Reichsfinanzrat Dr. Boethke, München, Senatspräsident des Kammergerichts Ehm, Berlin, Oberverwaltungsgerichtsrat Dr. Pape, Berlin, Regierungsrat im Reichsfinanzministerium Dr. Pünder, Berlin, und Reichsfinanzrat Dr. Scholz, z. Zt. Berlin.

Abteilung V

Kommentar zum Umsatzsteuergesetze

Köln 1921
Verlag von Dr. Otto Schmidt Köln Hansahaus
Verlag des Deutschen Steuerblatts und der Rundschau für G. m. b. H.

Kommentar

zum

Umsatzsteuergesetze

vom 24. Dezember 1919

nebst den Ausführungsbestimmungen
vom 12. Juni und 3. Dezember 1920
sowie vom 10. März 1921

von

Dr. Franz Scholz
Reichsfinanzrat z. Zt. in Berlin

Zweiter Band

Köln 1921
Verlag von Dr. Otto Schmidt Köln Hansahaus
Verlag des Deutschen Steuerblatts und der Rundschau für G. m. b. H.

Druck von Julius Beltz in Langensalza.

Inhaltsverzeichnis zum 2. Bande

Fortsetzung von B (Kommentar).

C. Die Ausführungsbestimmungen.

III. Erhöhte Umsatzsteuer auf die Lieferung bestimmter Luxusgegenstände im Kleinhandel*).

§ 21[1].

Die Steuer erhöht sich auf fünfzehn vom Hundert [2] bei der Lieferung der folgenden Gegenstände im Kleinhandel [3]:

1. [4] Edelmetalle [5] sowie Gegenstände des Juweliergewerbes oder der Gold- und Silberschmiedekunst [6] aus oder in Verbindung mit [7] Edelmetallen [8], wenn es sich nicht um eine bloße Belegung oder einen Überzug unedler Stoffe mit Edelmetallteilen handelt [8]; Edelsteine [9—10], einschließlich der synthetischen [11], und Perlen [12] sowie Gegenstände aus oder in Verbindung mit Edelsteinen und Perlen [13]. Als unedler Stoff gilt auch eine Legierung mit nicht mehr als $^{500}/_{1000}$ Silber [8]. Vorrichtungen, die zum Ausgleich körperlicher Gebrechen dienen, unterliegen der erhöhten Steuer nicht [14];
2. [15] Originalwerke der Plastik, Malerei und Graphik; Radierungen, Holzschnitte und Kupferstiche gelten als Originalwerke [16—17].

   [*Künstlersteinzeichnungen bleiben von der erhöhten Steuer frei, sofern es nicht Vorzugsdrucke auf besserem Papier sind* [17]*;*]

   [18] Von der erhöhten Steuer frei bleiben [19] Originalwerke der Plastik, Malerei und Graphik deutscher lebender Künstler [20], wenn sie unmittelbar vom Künstler vertrieben werden [22]. Bedient sich der Künstler der Vermittlung dritter Personen [23], so gelten diese als erhöht steuerpflichtige Lieferer mit dem gesamten vom Abnehmer entrichteten Entgelt [24], auch wenn sie im Namen des Künstlers aufgetreten sind [23].

   Die vorstehende Vorschrift findet auf Originalwerke der Plastik, Malerei und Graphik innerhalb der letzten fünf Jahre verstorbener Künstler entsprechende Anwendung, wenn sie nach dem Tode des Künstlers unmittelbar [22] von seinem Ehegatten, seinen Abkömmlingen oder seinen Eltern vertrieben werden [21]. Die Frist von fünf Jahren wird vom Abschlusse des Umsatzgeschäfts über das Werk ab gerechnet [21, 25].
3. [26] Antiquitäten [27], einschließlich alter Drucke [28], und Gegenstände, wie sie aus Liebhaberei von Sammlern erworben werden [29], wenn diese Gegenstände nicht vorwiegend zu wissenschaftlichen Zwecken gesammelt zu werden pflegen [30];

4. **Gebinde oder sonstige Herrichtungen aus Blumen und Pflanzen, wenn das Entgelt für die einzelne Lieferung, einschließlich der als Behälter oder zur Zusammenfassung oder Ausschmückung verwendeten Gegenstände, dreißig Mark überschreitet [31];**
5. **Reit- und Kutschpferde [32];**
6. **lebendes Wild [33].**

§ 16 findet entsprechende Anwendung [34].

Inhalt:

*) A. Vorbemerkung vor § 21.

1. Wegen der beiden Arten einer Luxussteuer (Herstellersteuer, §§ 15—20, und Kleinhandelssteuer, §§ 21—24) und ihres gegenseitigen Verhältnisses vgl. die Vorbem. vor § 15.

2. Die Vorschriften über die **Kleinhandelssteuer** (§§ 21—24) bilden den stark veränderten Rest der Luxussteuer des UStG. 1918, das nur eine Luxussteuer im Kleinhandel kannte. Über die Gründe, die zur Einführung der Hersteller-Luxussteuer führten, zu der mehrere Gegenstände der früheren Kleinhandels-Luxussteuerliste (§ 8 Nr. 2—3, 5—11 UStG. 1918) hinübergenommen worden sind, vgl. Vorbem. V, 6 vor § 15.

3. Abschn. III des Gesetzes (Kleinhandelssteuer) ist dem Abschn. II entsprechend gegliedert: § 21 Abs. 1 enthält die Luxussteuerliste (entsprechend dem § 15); § 21 Abs. 2 enthält die dem Reichsrat erteilten Ermächtigungen (entsprechend dem § 16); § 22 den Begriff der Lieferung im Kleinhandel entsprechend dem § 18); § 23 die Gleichstellung anderer Rechtsvorgänge mit der Lieferung (entsprechend dem § 17); § 24 den Vergütungsanspruch (entsprechend dem § 20).

4. Auf die für die Anwendung der Hersteller-Luxussteuer entscheidende Frage, ob die Gegenstände für die Hauswirtschaft oder für gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ihrer Beschaffenheit nach bestimmt sind, kommt es bei der Kleinhandelssteuer nicht an.

B. Zu § 21.

I. Materialien.

UStG. 1918 § 8 Abs. 1 Nr. 1, 3, 4; § 11; Entw. § 7 Abs. 1 Nr. 1—3; Begr. S. 34—37; Bericht S. 30—35, 60—63, 70—73; StenBer. S. 6056 f. Anm. 1

UStG. 1919: Entw. § 27 Abs. 1 Nr. 1—3, 6—7, 10; Abs. 2; Begr. S. 62—63; Bericht S. 25—27; 42—43, 59. — Das Gesetz ist in seiner Nr. 2 abgeändert durch die sog. Künstlernovelle v. 18. 8. 1920, RGBl. S. 1607. Dazu Antrag Dr. Pfeiffer u. Gen. v. 27. 7. 1920, Drucks. Nr. 232 des Reichstags 1920; StenBer. 1920 S. 428 C, Sitzung v. 30. 7. 1920.

AusfBest. 1918 §§ 6, 7, 9—10.

Vorl. AusfAnw. 1920 Nr. V; AusfBest. 1920 § 34, § 48 III, IV, § 79. AusfBest. 1920 § 34 ist in Bd. I S. 349 ff., § 48 in Bd. I S. 450 ff. abgedruckt. Vdg. v. 30. 6. 1921, RZtrBl. S. 629 (Kunstausstellungen), Abdruck unten S. 990.

II. **Der Steuersatz** beträgt 15 vH. des Entgelts. Hinsichtlich des Verhältnisses zum allgemeinen Steuersatze des § 13, der Abrundung und des Mindestbetrags der Steuer (§ 10) sowie der Besteuerung mehrfacher Umsätze vgl. Vorbem. IV, V 1, 2, 7 vor § 15. Hinsichtlich des Entgelts, das in § 21, Eingangssatz, im Gegensatze zu § 15 Abs. 1 Satz 1 nicht erwähnt ist, nach dem aber selbstverständlich sich die Steuer bemißt, vgl. § 8 und Vorbem. V, 1 vor § 15. Anm. 2

III. **Allgemeine Voraussetzungen der Kleinhandelssteuer.** Anm. 3

1. Es muß sich um **Lieferungen,** nicht Leistungen handeln. Den Lieferungen stehen auch hier die Werklieferungen gleich (§ 5 Abs. 1 Satz 2). Es sind also alle Lieferungen aus Verträgen über Be- oder Verarbeitung von Gegenständen nach § 21 luxussteuerpflichtig, insbesondere Reparaturarbeiten, wenn der Be- oder Verarbeiter, Ausbesserer zu seiner Arbeit Stoffe verwendet, die nicht nur Zutaten oder Nebensachen sind (so ausdrücklich UStG. 1918 § 8 Abs. 3). Vgl. § 1 Nr. 1; § 5; Vorbem. V, 1a vor § 15.

2. Die Lieferungen müssen **entgeltlich** sein. Dies ist zwar in § 21 (anders in § 15 Abs. 1 Satz 1) nicht gesagt, versteht sich aber mit Rücksicht darauf, daß es anderenfalls an einem Steuermaßstabe fehlen würde, auch die „Allgemeinen Vorschriften" des Gesetzes (§§ 1—13) grundsätzlich Anwendung finden, von selbst. Die Worte „entgeltliche Lieferung" in § 23 Abs. 1 Nr. 3—4 bedeuten keinen Gegensatz. Vgl. auch nachstehend 3.

3. Die Lieferungen müssen seitens des Lieferers innerhalb selbständiger **gewerblicher oder beruflicher** Tätigkeit **im Inland** erfolgen, sie müssen also **schon nach § 1 Nr. 1 umsatzsteuerpflichtig** sein. Denn § 21 erhöht, ebenso wie § 15, nur den Steuersatz, ohne die allgemeinen Voraussetzungen der Steuerpflichtigkeit von Lieferungen (§ 1 Nr. 1) zu ändern. Der Umstand, daß die Lieferung „im Kleinhandel" erfolgen muß, schließt Lieferung in beruflicher Tätigkeit nicht aus, wie § 21 Nr. 2 und AusfBest. § 79 III 2 (bezüglich der Künstler) beweisen. Deutsche Künstler sind jetzt durch die Künstlernovelle (§ 21 Nr. 2 Abs. 2, 3) befreit; Ärzte und Zahnärzte genießen die Befreiung aus § 21 Nr. 1 Satz 3. Tatsächlich werden daher die Angehörigen der freien Berufe, soweit sie innerhalb ihres Berufs liefern, selten luxussteuerpflichtig sein. Der Arzt, der das Kutschgespann, das er zur Ausübung der Praxis brauchte, verkauft, handelt nicht in Ausübung beruflicher Tätigkeit, sondern als Privatmann; er ist also nicht nach § 21 Nr. 5 (Kutschpferde) luxussteuerpflichtig, wohl aber nach § 23 Nr. 3 wegen des Kutschwagens (§ 15 II Nr. 8). Näheres in § 23 Anm. 11. Lieferung durch Privatpersonen fällt nicht unter § 21; für Privatpersonen gilt § 23 Abs. 1 Nr. 3; Abs. 2.

4. Die Lieferung muß **„im Kleinhandel"** erfolgen. Hierüber § 22.

5. Die Kleinhandelssteuer wird dadurch nicht berührt, daß die Gegenstände früher schon einmal der Kleinhandelssteuer, sei es des geltenden, sei es des alten UStG., unterlegen haben, oder daß sie beim Hersteller nach § 15 luxussteuerpflichtig waren. Letzterer Fall wird wohl nur bei den in § 15 I Nr. 1, § 21 Nr. 1 genannten Edelmetallwaren eintreten. Ist zB. eine goldene Uhr nach § 15 I Nr. 1 bereits versteuert worden und wird sie später vom Juweliere mit Edelsteinen besetzt, so tritt nunmehr die Kleinhandelssteuer ein. Eine Vergütung für den Juwelier als Weiterbearbeiter, etwa nach Art des § 19, ist nicht gegeben. AusfBest. § 79 II.

6. Der entgeltlichen gewerblichen Lieferung im Kleinhandel stehen die in § 23 Abs. 1 Nr. 1—5 aufgeführten **besonderen Rechtsvorgänge** gleich.

7. Die Lieferung muß die in § 21 Abs. 1 Nr. 1—6 bezeichneten **Luxusgegenstände** betreffen.

Anm. 4 **IV. Edelmetalle, Juweliergegenstände usw.: § 21 Abs. 1 Nr. 1.**

1. Allgemeines. Während das UStG. 1918 § 8 Abs. 1 Nr. 1 Edelmetalle, Edelsteine, Perlen, und Gegenstände aus oder in Verbindung mit diesen Edelstoffen einheitlich der Kleinhandelssteuer unterwarf, sind jetzt die „Gegenstände aus oder in Verbindung mit Edelmetallen", soweit sie nicht unter § 21 Abs. 1 Nr. 1 fallen, der Herstellersteuer unterstellt, während die übrigen genannten Gegenstände unter § 21 fallen. Über die Gründe dieser bedauerlichen Spaltung vgl. § 15 Anm. 18.

2. Edelmetalle sind Platin, Platinmetalle, Gold und Silber und solche Legierungen dieser Metalle, die als echt anzusehen sind. Als unecht („unedler Stoff") gelten nach ausdrücklicher Vorschrift in § 21 Nr. 1 Satz 2 Silberlegierungen mit nicht mehr als 500/1000 Silber. Daraus folgt, daß eine Legierung mit höherem Silbergehalt als echtes Silber gilt. Vgl. ebenso in § 15 I Nr. 2 Satz 2. Anm. 5

Die Lieferung von „Edelmetallen" unterliegt der Kleinhandelssteuer, also zB. von Gold und Silber in Barren. Auch ungeformtes Gold für Zahnfüllungen würde hierher gehören; es ist aber durch Satz 3 der Nr. 1 befreit. (Im Großhandel ist die Lieferung von Edelmetall nach § 2 Nr. 3 völlig umsatzsteuerfrei). Unter § 21 Nr. 1 fallen auch Reichsgoldmünzen, da sie nach der Vdg. v. 19. 12. 1919, RGBl. S. 2126, keine Zahlungsmittel und daher nicht mehr durch § 2 Nr. 2 umsatzsteuerfrei sind, überhaupt Gold- und Silbermünzen, wenn sie nicht als Münzen (steuerfrei nach § 2 Nr. 2), sondern als Stücke von Gold und Silber, als Edelmetall, umgesetzt werden. Jedenfalls handelt es sich insoweit um Umsatz von Edelmetall, also um die Kleinhandelssteuer aus § 21 Nr. 1, nicht um „Gegenstände aus Edelmetall" im Sinne des § 15 I Nr. 1. Dies schreiben die AusfBest. § 34 A II Nr. 1 ausdrücklich vor; es galt aber schon, weil dem Gesetz entsprechend, seit dem 1. 1. 1920 (RFH. Bd. 4 S. 50, 51). Luxussteuerfrei können solche Münzen also gemäß § 22 nur an Wiederverkäufer geliefert werden. Doch sind die Reichsbank und die dem Zentralverbande des deutschen Bank- und Bankiergewerbes angehörigen Firmen von der Vorlegung der Wiederverkäuferbescheinigung (§ 22 Abs. 2) befreit. (RFM. v. 24. 7. 1920, RStBl. S. 479). Durch RFM. v. 23. 9. 1920, RStBl. S. 624, ist diese Vergünstigung auf alle „Banken" im Sinne des § 1 Abs. 2 der 2. Vdg. über Maßnahmen gegen die Kapitalflucht, v. 14. 1. 1920, RGBl. S. 50, ausgedehnt worden. Vgl. auch RFM. I b—c des Erl. v. 10. 11. 1920, RStBl. 1921 S. 8, wonach auch die Lieferung von Reichssilbermünzen an die Reichsbank und die von ihr beauftragten Stellen nicht im Kleinhandel erfolgt und es einer Wiederveräußerungsbescheinigung nicht bedarf. Alle diese Erlasse enthalten keine Rechtsnormen, sie binden daher nur die Umsatzsteuerämter, nicht die Rechtsmittelinstanzen. Sobald das Edelmetall zu einem Zier- oder Gebrauchsgegenstand geformt ist, zB. ein goldener Becher oder Petschaft oder goldene Kette, eine silberne Schale, taucht die Frage auf, ob der Gegenstand unter § 15 I Nr. 1 oder § 21 Abs. 1 Nr. 1 fällt. Dies führt zu der Frage des Begriffs von

3. Gegenständen des Juweliergewerbes oder der Gold- und Silberschmiedekunst aus oder in Verbindung mit Edelmetallen. Anm. 6

a) Die Abgrenzung gegen § 15 I Nr. 1 wissen auch die AusfBest. nicht anders vorzunehmen als durch den Hinweis, daß es darauf ankomme, was von Juwelieren hergestellt zu werden pflegt (AusfBest. § 34 A II 1). Daß hierunter echte Schmucksachen jeder Art gehören (Ringe, Armbänder, Broschen, Ketten), ferner silberne Petschafte, Schüsseln, Bestecke, Tafelaufsätze, ist einleuchtend. Im einzelnen ist ferner durch die Ausf.-Best. bestimmt, daß unter § 15 I Nr. 1 gehören: goldene und silberne Taschen- und Armbanduhren sowie Gespinstwaren mit echten Metallfäden; dagegen unter § 21 Nr. 1:

silberne Schirm- und Stockgriffe, Beleuchtungsgegenstände in Verbindung mit Edelmetall, goldene und silberne Dekorationsgegenstände sonstiger Art; silberne Bügel, Beschläge und Verschlüsse für Handtaschen; goldene und silberne Bilder- und Spiegelrahmen; Münzen, die nicht zum Nennwerte gehandelt werden; Orden, Ehrenzeichen und Ordensketten (AusfBest. § 34 A I 1, II 1; § 42 III 3; § 43 I 2 a; § 63 I 2 a; § 66 II 2). Bedenklich scheint es mir, mit dem RFM. v. 17. 3. 1921, RStBl. S. 206, Rasierapparate in Verbindung mit Edelmetall, zB. mit echt silbernem Kamm oder Griff, unter § 21 Nr. 1 zu stellen.

Sieht man das Kennzeichen dieser Gegenstände im Zier- und Kunstzwecke (§ 15 Anm. 16 Nr. 3), so gehören echt silberne ärztliche und zahnärztliche Instrumente sowie zahnärztliche Prothesen, zB. Porzellanzähne mit Gold- oder Platinstiften, nicht hierher, sondern unter § 15 I Nr. 1. Ob damit Satz 3 der Nr. 1 des § 21 und § 24 Abs. 1 Nr. 2 (Erwerb zu Heilzwecken) in Widerspruch steht, ist zweifelhaft. M. E. gehören die genannten Sachen unter § 15 I Nr. 1 und sind nach § 15 Abs. 1 Satz 4 von der erhöhten Steuer befreit; dagegen würden Goldplomben der Zahnärzte unter § 21 Nr. 1 fallen („Edelmetall"). Hinsichtlich der Prothesen ist der Streit mit Rücksicht auf die Befreiungsvorschrift in Satz 3 der Nr. 1 des § 21 gegenstandslos. Dies gilt aber auch für die Lieferung aller zahnärztlicher und zahntechnischer Gebrauchsgegenstände an Zahnärzte und Zahntechniker und seitens dieser zu Prothesenzwecken an ihre Patienten: Beschluß des Staatenausschusses v. 3. April 1919, AmtlMitt. S. 139, aufrechterhalten in AusfBest. § 34 A I 1 d. Zweifelhaft liegt es bei goldenen und silbernen Fassungen von Augengläsern, soweit diese, wie Lorgnons und Lorgnetten, trotz des § 15 Abs. 1 Satz 4 und des § 21 Nr. 1 Satz 3 luxussteuerpflichtig sind. Die AusfBest. § 34 A I 1 a, II 1 b entschieden sich für die Herstellersteuer. Die AusfBestNov. 1920 hat sie jedoch mit Wirkung vom 1. 1. 1921 unter die Kleinhandelssteuer des § 21 Nr. 1 versetzt (RFM. v. 23. 3. 1921, RStBl. S. 207). Dies ist bindend. Vgl. Anm. 34.

Anm. 7 b) Über die Bedeutung der Worte: „aus oder in Verbindung mit Edelmetallen" vgl. § 15 Anm. 20; § 6 Anm. 9. Es genügt also die geringste Verbindung mit echtem Edelmetalle. Eine Ausnahme machen nur unechte Ohrringe mit echten Bügeln (Ausf.Best § 34 A I Abs. 2 Satz 2; II 1; vgl. Bd. I S. 352).

Anm. 8 c) Wie die Edelmetalle als selbständige Lieferungsgegenstände (Anm. 5), müssen auch die zur Herstellung von Juweliergegenständen verwendeten Edelmetalle echt sein im Sinne von Anm. 5. „Eine bloße Belegung" (Plattierung oder Doublierung) oder ein „Überzug unedler Stoffe mit Edelmetallteilen" (zB. Silbergalvanisierung) genügt daher nicht. „Unedle Stoffe" sind alle Stoffe, die nicht Edelmetalle in dem in Anm. 5 genannten Sinne sind; der Begriff findet sich im gleichen Sinne in § 15 I Nr. 2. Vgl. § 15 Anm. 23 Nr. 3 a. Vergoldete Silbergegenstände sind echte im Sinne dieser Vorschrift. Vgl. § 15 Anm. 23 Nr. 3 a.

Anm. 9 **4. Edelsteine, synthetische Edelsteine und Perlen.**

a) Diese Gegenstände sind luxussteuerpflichtig gleichviel, in welchem Gewerbebetriebe sie gehandelt werden. Sie können Gegenstände des Juweliergewerbes sein oder nicht. Letzteres trifft zB. auf sog. „technische Dia-

manten" zu, d. h. zu technischen Zwecken (zB. zum Glasschnitte) bestimmte Rohdiamanten in gefaßtem oder ungefaßtem Zustande. Diese sind aber unter gewissen Bedingungen durch AusfBest. § 34 A II 2 a befreit.

b) Edelsteine: Vgl. die Aufzählung in AusfBest. § 34 A II 2 a. Was hier als Edelstein aufgeführt ist, muß als Edelstein im Sinne des UStG. gelten (Anm. 34). Doch will die Aufzählung nicht erschöpfend sein. Als echte Steine gelten auch sog. rekonstruierte Steine und sog. Doubletten. Vgl. § 15 Anm. 25 Nr. 3. Anm. 10

c) Halbedelsteine hat das UStG. unter die Herstellersteuer versetzt (§ 15 I Nr. 3). Die AusfBest. § 34 A II 2 haben sie aber rechtswirksam dem § 21 Nr. 1 eingegliedert. Näheres in § 15 Anm. 24.

d) Synthetische Edelsteine sind durch künstliche Wiederholung des natürlichen Entstehungsganges hergestellte Edelsteine (besonders Saphire und Rubine), nicht aus Glasfluß usw. hergestellte Nachahmungen. Auch synthetische Halbedelsteine (§ 15 I Nr. 3) fallen unter § 21 Nr. 1: § 15 Anm. 24. Anm. 11

e) Perlen, d. h. nur echte Perlen, zu denen auch die sog. Japanperlen gehören. Über unechte Perlen vgl. § 15 Anm. 25. Anm. 12

5. Gegenstände aus oder in Verbindung mit Edelsteinen und Perlen. Den Edelsteinen sind auch hier die Halbedelsteine gleichgestellt: Ausf.-Best. § 34 A II 2. Es handelt sich hier meist um Schmucksachen des Juweliergewerbes. Doch kommt es hier nicht darauf an, ob die Fassung eine echte ist. Es gehören daher auch Granatbroschen mit unechter Fassung hierher. Die Verbindung mit Edelstein, Halbedelstein oder Perle entscheidet. Anm. 13

„Aus oder in Verbindung mit usw.": vgl. Anm. 7; Ausf.-Best. § 34 A I Abs. 2; § 6 Anm. 9.

6. Ausnahmen: Anm. 14

a) **Vorrichtungen, die zum Ausgleich körperlicher Gebrechen dienen,** unterliegen der erhöhten Steuer nicht. Dies betrifft die sog. Prothesen. Dieselbe Ausnahme besteht von der Hersteller-Luxussteuer: § 15 Abs. 1 Satz 4. Vgl. über den Begriff § 15 Anm. 16; ferner oben Anm. 6 und AusfBest. § 34 A II 1 a—b. Die hier vorgesehene Befreiung für Lieferung von Edelmetallen usw. an Zahnärzte und Zahntechniker ist durch RFM. v. 31. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 63 auf Studierende für nachgewiesene Übungszwecke ausgedehnt. Diese Ausdehnung bindet, solange der Reichsrat nicht zugestimmt hat (§ 108 Abs. 2 RAbgO.), nur die Finanzämter.

b) durch die AusfBest. § 34 A II 2 a—b sind befreit: Unter gewissen Bedingungen „technische Diamanten" (oben Anm. 9 a. E.). Ferner Rubine, Saphire, Achate und Granaten, sofern sie ihrer Beschaffenheit nach Verwendung für Schmucksachen ausschließen (Steine für Uhren und Laufwerke). Diese Befreiungen sind konstitutiv, beruhend auf § 21 Abs. 2, § 16 UStG. oder auf § 108 Abs. 2 RAbgO. Denn ohne diesen Befreiungsausspruch würde Luxussteuerpflicht gegeben sein, da ein dem § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG. entsprechender Grundsatz für die Kleinhandelssteuer nicht gilt.

V. Originalwerke der Kunst: § 21 Nr. 2. Anm. 15

1. Entstehungsgeschichte. Das UStG. 1918 § 8 Abs. 1 Nr. 3 unterwarf der Kleinhandelssteuer alle Werke der Plastik, Malerei und Graphik, mit

oder ohne künstlerischen Wert, sowohl Originalwerke wie Kopien und Vervielfältigungen, sah jedoch ein Mindest-Lieferungsentgelt von mehr als 200 ℳ vor.

Zu Gunsten moderner deutscher Künstler war jedoch in § 8 Nr. 3 Abs. 2 ein Privileg vorgesehen. Zwar waren „beruflich" tätige Personen nach dem UStG. 1918 nicht steuerpflichtig. Doch unterlagen alle Luxusgegenstände des § 8 der Kleinhandelssteuer auch dann, wenn sie nicht von gewerblich tätigen Personen veräußert wurden, also auch im Verkaufe durch Privatpersonen und durch Künstler (§ 10 Nr. 1). Das Privileg stand daher in § 8 an falscher Stelle, unter § 10 Nr. 1 gehörend. Dies beruhte darauf, daß der Entw. 1918 auch die Leistungen beruflich tätiger Personen versteuern wollte, und daß, nachdem der Reichstag dies gestrichen hatte, vergessen wurde, das subjektive Privileg der Künstler aus § 8, die objektive Luxussteuerpflicht betreffend, nach § 10 Nr. 1 zu versetzen, wo die subjektive Steuerpflicht der Künstler überhaupt erst begründet wurde.

Das Künstlerprivileg lautete:

„Der erhöhten Steuer unterliegen nicht Originalwerke der Plastik, Malerei und Graphik deutscher lebender oder innerhalb der letzten fünf Jahre verstorbener Künstler, die von dem Künstler oder nach seinem Tode von seinem Ehegatten, seinen Abkömmlingen oder seinen Eltern oder durch Verkaufs- und Ausstellungsverbände von Künstlern vertrieben werden. Die Frist von fünf Jahren wird vom Abschluß des Umsatzgeschäfts über das Werk ab gerechnet. Die Steuerbefreiung gilt nicht für Vereinigungen von Künstlern, welche den gewerbsmäßigen Verkauf sowohl eigener als auch fremder Werke bezwecken."

2. Das geltende UStG. hat alle diese Werke, doch mit Ausnahme der Originalwerke, und unter Weglassung des Mindestentgelts, der Herstellersteuer unterstellt: § 15 II Nr. 2. Über die Gründe dieser Behandlung vgl. Vorbem. V vor § 15. — Bis zur Künstlernovelle v. 18. 8. 1920 kannte das UStG. 1919 ein Künstlerprivileg nicht. Der Entw. 1919 hatte das Privileg, mit gewissen Änderungen, aus dem UStG. 1918 übernehmen wollen. Es war jedoch vom Ausschuß 1919 gestrichen worden. Im Unterausschusse zur Beratung der Luxussteuer erklärten mehrere Ausschußmitglieder dieses Privileg für eine Unbilligkeit gegenüber anderen Berufszweigen. Die Künstlerschaft befände sich im allgemeinen in einem Notstande nicht. Durch die Luxussteuer werde ein fühlbares Nachlassen in der Kauflust für Kunstwerke lebender oder innerhalb der letzten fünf Jahre verstorbener Künstler nicht eintreten. Sei dies aber nicht der Fall, dann liege kein Anlaß zu einer Ausnahmebestimmung vor, da ja die Steuer wirtschaftlich der Käufer trage. Die Mehrheit neigte jedoch im Unterausschusse dazu, den Künstlerschutz beizubehalten (Bericht 1919 S. 25). Erst im Gesamtausschusse fiel das Privileg; über Abstimmung und Erörterungen gibt der Bericht 1919 (S. 42, 43; 52; 59) kein Wort des Aufschlusses.

Diese Belastung ganzer Berufszweige und Schlechterstellung nicht nur gegenüber der wissenschaftlichen, sondern auch anderer künstlerischer Tätigkeit, nämlich der Baukunst (§ 15 Abs. 1 Satz 3), der Musik, (§ 20 Nr. 2) der Dichtkunst, mußte als einseitig und kulturfeindlich empfunden werden. Die notwendig einsetzende Gegenströmung hatte den Erfolg, daß ein Antrag Dr. Pfeiffer u. Gen., der nebst Begründung am 27. 7. 1920 dem Reichstage zuging (Drucks.

Nr. 232), die heutige Fassung vorschlug. Am 30. 7. 1920 wurde dieser Antrag im Reichstagsplenum Gesetz, ohne daß auch nur ein Wort über seinen Inhalt gesprochen worden wäre (StenBer. 1920 S. 428 C).

3. Über Werke der **Plastik, Malerei und Graphik** vgl. § 15 II Nr. 2 Abs. 2 Anm. 16
und Anm. 73—78 dazu. Die Begriffe sind hier wie dort dieselben.

4. Der Begriff der **Originalwerke** ist in Anm. 85, 86 zu § 15 erörtert. Als Originalwerke der Graphik gelten **Radierungen, Holzschnitte und Kupferstiche,** aber auch Schabkunstblätter, Linoleumschnitte usw. Die Aufzählung in § 21 Nr. 2 Abs. 1 ist nicht erschöpfend (AusfBest. § 48 III 1; unten Anm. 17 a).

5. Nach § 15 II Nr. 2 Abs. 2 Satz 2 gelten auch **Künstlersteinzeichnungen** Anm. 17
als Originalwerke. Indem dies in § 21 Nr. 2 Abs. 1 durch die Künstlernovelle weggelassen wurde, ist eine bedauerliche Unstimmigkeit entstanden. Diese bestand in gewissem Sinne schon vor der Künstlernovelle v. 18. 8. 1920 (Anm. 1). Bis dahin lautete § 21 Nr. 2 Abs. 2:

„Künstlersteinzeichnungen bleiben von der erhöhten Steuer frei, sofern es nicht Vorzugsdrucke auf besserem Papier sind."

Damit war wenigstens m i t t e l b a r ausgesprochen, daß auch § 21 Nr. 2 die Künstlersteinzeichnungen grundsätzlich zu den kleinhandelssteuerpflichtigen Originalwerken rechnet, und ein Widerspruch mit § 15 II Nr. 2 Abs. 2 Satz 2 bestand somit nicht. Indem aber § 21 Nr. 2 in der Fassung der Künstlernovelle die Künstlersteinzeichnungen überhaupt nicht nennt, muß dies den Anschein erwecken, als ob sie überhaupt nicht mehr zu den nach § 21 Nr. 2 luxussteuerpflichtigen Originalwerken gezählt werden sollen. Dies war nicht die Absicht des Gesetzgebers, der vielmehr umgekehrt die vorgenannte Begünstigung der Künstlersteinzeihnungen beseitigen wollte.

Die Absicht der Künstlernovelle in diesem Punkte geht aus der dem Antrage Dr. Pfeiffer u. Gen. (Anm. 1) beigefügten Begründung hervor:

„Bei der Neufassung ist nicht wieder aufgenommen der Abs. 2, der bisher dem § 21 Abs. 1 Nr. 2 angefügt war und den Künstlersteinzeichnungen eine bevorrechtigte Stellung einräumte. Diese Bevorrechtigung ist bei Beratung des neuen UStG. in letzter Stunde im Ausschuß eingefügt worden, ohne daß man wohl die Konsequenz einer solchen Befreiung einer speziellen künstlerischen Technik voll übersehen hat. Die Interessenten selbst haben wiederholt zum Ausdrucke gebracht, daß sie den Grund dieser Befreiung nicht einsehen. Tatsächlich hat sie bereits dazu geführt, daß im größeren, technisch nicht gerechtfertigten Umfange die Form des Originalsteindrucks an der Stelle anderer künstlerischer Vervielfältigungsverfahren bevorzugt wird. Es erscheint richtiger, die Künstlersteinzeichnung, wenn sie als Originalwerk anzusehen ist, allen anderen in Betracht kommenden Techniken gleichzustellen."

Diese Begründung muß als Absicht des Gesetzgebers unterstellt werden, als er den oben mitgeteilten bisherigen Abs. 2 der Nr. 2 des § 21 strich. Denn der Antrag Dr. Pfeiffer u. Gen. wurde am 27. 7. 1920 gestellt. In der Plenarsitzung des Reichstags am 30. 7. 1920 wurde er in drei Lesungen durchgepeitscht, ohne daß auch nur ein Wort über seinen Inhalt gesprochen wäre, und zum Gesetz erhoben (StenBer. 1920 S. 428 C). Danach sollte der bisherige, aus dem gestrichenen Abs. 2 der Nr. 2 folgende Sinn, daß Künstlersteinzeichnungen

zu den Originalwerken der Graphik rechnen, nicht beseitigt, sondern vielmehr durch Streichung der bisherigen Vergünstigung verstärkt werden. Nach Art. 2 der Künstlernovelle ist diese Streichung, da sie keine Steuerbefreiung enthält, mit dem 1. August 1920 in Kraft getreten. Hiernach gilt folgendes:

a) **Auch Künstlersteinzeichnungen gelten als Originalwerke der Graphik.** Mit dem Gesetzeswortlaut ist dies deshalb verträglich, weil § 21 Nr. 2 Abs. 1 den Kreis der Originalwerke nicht erschöpfend regelt (Anm. 16 Nr. 4). Der frühere Sinn des Abs. 1 umfaßte, wie aus dem jetzt gestrichenen Abs. 2 folgte, auch Künstlersteinzeichnungen. An diesem Sinne des Abs. 1 wollte die Novelle nichts ändern, wie die mitgeteilte Begründung ergibt. Es besteht also kein Widerspruch mit § 15 II Nr. 2 Abs. 2 Satz 2; vielmehr liegt nur eine höchst unglückliche Fassung vor. — Unter Künstlersteinzeichnungen sind nicht einfache Lithographien zu verstehen, sondern Abzüge von der Steinplatte, auf der der Künstler selbst die Zeichnung angebracht hat.

b) Für Lieferungen, die dem UStG. 1919 zeitlich unterstehen (§ 46) und bis zum 30. 6. 1920 erfolgten, gilt gemäß AusfBest. § 48 III 2 die Vorl. AusfAnw. IV 17 Abs. 3. (Vgl. § 15 Anm. 86.) Nach dieser ist die Vergünstigung in § 21 Nr. 2 Abs. 2 UStG. 1919 (alte Fassung) zur Förderung einer neuen Kunstrichtung eingeführt. Es wurde daher bestimmt, daß sie auf Steinzeichnungen, bei denen die Platte vor 1870 hergestellt ist, keine Anwendung findet. Solche ältere Steinzeichnungen sollten daher in jedem Falle der Kleinhandelssteuer unterliegen. Die neueren Steinzeichnungen sollten aber nur dann als Originalwerke gelten, wenn sie die eigenhändige Namenszeichnung des Künstlers tragen.

c) Für Lieferungen, die nach dem 30. 6. 1920, doch bis zum 31. 7. 1920 (einschl.) erfolgten, gilt das in den AusfBest. § 48 III 1, § 79 III 2 Gesagte; vgl. § 15 Anm. 86. Ein Originalwerk sollte also auch dann vorliegen, wenn der Abzug nicht die eigenhändige Namenszeichnung des Künstlers trägt. Andererseits bleibt es dabei, daß die Vergünstigung des bisherigen Abs. 2 der Nr. 2 nicht für Steinzeichnungen aus der Zeit vor 1870 gilt.

Zu b und c: Die Vergünstigung bestand darin, daß Künstlersteinzeichnungen nur dann luxussteuerpflichtig sind, wenn es „Vorzugsdrucke auf besserem Papier sind". Hierunter ist mit der Vorl. AusfAnw. IV 17 Abs. 3 a. E. und AusfBest. § 79 III 2 a. E. Entsprechendes zu verstehen wie unter den Erzeugnissen des Buchdrucks „auf besonderem Papier" in § 15 II Nr. 3 UStG. Es handelt sich also um die Papiersorte, und in dieser Beziehung gelten die Bestimmungen in AusfBest. § 49 I 2; vgl. § 15 Anm. 88. Die Befreiung trat ein, gleichviel ob das Werk durch den Künstler selbst oder durch irgend einen Dritten vertrieben oder geliefert wurde.

d) Seit dem 1. 8. 1920 (Inkrafttreten der Künstlernovelle) ist die vorgenannte Vergünstigung weggefallen. Künstlersteinzeichnungen stehen also den Radierungen, Holzschnitten und Kupferstichen gleich.

e) Übergangsrecht. Für den Übergang vom UStG. 1918 zum UStG. 1919 (1. 1. 1920) gilt § 46. Für den Übergang von Fall b zu c (i. J. 1920) kommt es nach den AusfBest. auf den Zeitpunkt der Lieferung an (§ 48

III 2). Dies ist unter Beachtung des § 32 Abs. 1 aaO. dahin zu verstehen, daß, soweit gegenüber der Zeit bis zum 1. 7. 1920 eine Erleichterung in der Steuerpflicht eintritt, lediglich der Zeitpunkt der Lieferung entscheidet, soweit dagegen Erschwerung eintritt, § 46 Abs. 3 UStG. entsprechend gilt; d. h. die Erschwerung tritt nur dann ein, wenn sowohl die Lieferung wie die Vereinnahmung des Entgelts nach dem 30. 6. 1920 erfolgen. Für den Übergang von Fall c zu d (1. 8. 1920) gilt in vollem Umfange § 46 UStG. mit der Maßgabe, daß anstelle des 1. 1. 1920 der 1. 8. 1920 tritt. Ebenso Popitz, DStZ. Jg. 9 S. 141.

6. Das Künstlerprivileg. Anm. 18

a) **Inkrafttreten.** Das Künstlerprivileg des jetzigen § 21 Nr. 2 Satz 2, 3 gilt, soweit es „Steuerbefreiungen" vorsieht, gemäß Art. 2 der Novelle rückwirkend seit dem 1. 1. 1920. Die Novelle hat jedoch eine subjektive Luxussteuerpflicht des im Namen des Künstlers handelnden Vermittlers eingeführt (§ 21 Nr. 2 Abs. 2 Satz 2). Dies trat erst am 1. 8. 1920 in Kraft. Hiernach ist folgendes anzunehmen:

α) Persönliche Verkäufe seitens des Künstlers oder seiner aaO. als privilegiert bezeichneten Hinterbliebenen sind so zu behandeln, als hätte die Luxussteuerpflicht des Künstlers aus § 23 Nr. 2 Abs. 1 UStG. 1919 (Fassung vor der Novelle) niemals bestanden.

β) Hatte der Künstler oder hatten seine Hinterbliebenen sich „der Vermittlung dritter Personen" bedient, so gilt folgendes: Waren diese im eigenen Namen, also als Kommissionär aufgetreten, so sind sie luxussteuerpflichtig nach altem wie nach neuem Rechte. Der Zeitpunkt des 1.8.1920 spielt hier keine Rolle. Hatte der Vermittler dagegen namens des Künstlers gehandelt, so war nicht der Künstler persönlich luxussteuerpflichtig, wenn der Fall dem während der Zeit vom 1. 1. bis 31. 7. 1920 geltenden Recht unterlag; denn der Künstler sollte rückwirkend befreit werden. Es kann aber auch nicht mit Popitz, DStZ., 9. Jg. S. 141, angenommen werden, daß nun der im Namen des Künstlers handelnde Vermittler, der vor der Novelle höchstens mit seiner Provision nach §§ 1, 13 umsatzsteuerpflichtig war, rückwärts luxussteuerpflichtig würde. Denn nur „Steuerbefreiungen" wirken zurück (Art. 2 der Novelle). Ist dies subjektiv aufzufassen, so ist der Künstler befreit und der Vermittler nicht rückwirkend belastet. Ist es objektiv aufzufassen, so bleibt der Vermittlungsverkauf luxussteuerpflichtig, aber nach wie vor in der Person des Künstlers, nicht neu in der Person des Vermittlers. M. E. ist die erstere Auffassung die richtigere. Das Ergebnis ist freilich, daß Verkäufe, die der Künstler in der Zeit vom 1. 1. bis 31. 7. 1920 durch einen im Namen des Künstlers handelnden Vermittler getätigt hat, nur der einfachen Umsatzsteuer unterliegen. Dagegen gilt für spätere Verkäufe die Novelle, d. h. der Vermittler, nicht der Künstler, ist persönlich luxussteuerpflichtig.

γ) Wegen des Überganges zum 1. 1. 1920 gilt § 46; wegen des Überganges zum 1. 8. 1920 gilt § 46 analog.

b) **Der Inhalt des Privilegs** ist ein doppelter: Anm. 19

α) Verkauft ein deutscher Künstler eigene Originalwerke, so ist er niemals luxussteuerpflichtig, mag er an einen Kunsthändler oder unmittelbar an den Kunden verkaufen, oder mag er

sich eines Kommissionärs, Agenten oder einer sonstigen Zwischenperson bedienen. Die gleiche Befreiung kommt in gewissen persönlichen und zeitlichen Schranken seinen Hinterbliebenen zugute. Wegen der Ausfuhr vgl. § 23 Anmerkung 30.

β) Eine Vermittlungstätigkeit löst dagegen die Luxussteuerpflicht aus, mag der Vermittler auch im Namen des Künstlers handeln. Aber auch hier ist der Künstler (oder seine Hinterbliebenen) luxussteuerfrei. Der Vermittler ist persönlich luxussteuerpflichtig, auch wenn er nicht im eigenen Namen lieferte.

Anm. 20 **c) Voraussetzung der Befreiung des Künstlers und seiner Hinterbliebenen.**

α) Es muß sich um Verkäufe eigener Werke (Originalwerke der Plastik, Malerei und Graphik, vgl. § 15 Anm. 85, 86) seitens **deutscher lebender Künstler** handeln. Künstler ist, wer ein Originalwerk der Plastik, Malerei oder Graphik hergestellt hat oder so hat herstellen lassen, daß das Erzeugnis als sein Originalwerk erscheint: § 15 Anm. 85, 86. Der Künstler muß die deutsche Staatsangehörigkeit besitzen. Die österreichische genügt zurzeit nicht. Maßgebend für die Staatsangehörigkeit ist der Zeitpunkt der Lieferung. Die im Entw. 1919 § 27 Nr. 2 Abs. 2 beabsichtigte Gleichstellung solcher ausländischer Künstler, die im Inlande wohnen, ist entsprechend dem UStG. 1918 nicht aufgenommen worden. Über deutsche Künstler im Auslande: vgl. § 23 Anm. 25.

Anm. 21 β) Ist der deutsche Künstler verstorben, so kommt die Befreiung von der Luxussteuer seinen **nächsten Angehörigen** zu Gute, nämlich seinem Ehegatten (doch nur dem, mit dem er zur Zeit des Todes verheiratet war), seinen Abkömmlingen und Eltern. Erbeneigenschaft dieser Personen ist nicht zu erfordern. (Ungenau spricht die Begr. z. Künstlernovelle (unten Anm. 22) von Beschränkung des Privilegs auf den Künstler und „seine Erben".) Auch wenn die Witwe Alleinerbin ist, dem Sohne aber einzelne Originalwerke des Vaters vermacht sind, hat der Sohn das Privileg, mag er das ihm vermachte, und auf Grund seiner Vermächtnisforderung ihm übereignete Bild, oder mag er aus der der Witwe angefallenen Erbschaft in deren Namen oder für deren Rechnung verkaufen. Das Privileg versagt jedoch, wenn es nicht für eigene Rechnung oder für Rechnung eines anderen privilegierten Angehörigen, sondern eines Dritten geltend gemacht wird. Hatte also der Künstler bei Lebzeiten das Bild verkauft, so kann der Erwerber beim Weiterverkaufe nach dem Tode des Künstlers nicht dadurch Luxussteuerfreiheit erlangen, daß er es durch den Sohn des Künstlers, wenn auch im eigenen Namen des Sohnes, verkaufen läßt. Denn dies würde dem Zwecke des Privilegs widersprechen und nach § 5 RAbgO. eine Steuerumgehung sein.

Zu den „Abkömmlingen" gehören auch Enkel und Urenkel, zu den „Eltern" auch Voreltern. Den ehelichen Abkömmlingen stehen uneheliche der Künstlerin, nicht des Künstlers, gleich; denn der Begriff der „Abkömmlinge" ist der des BGB. (§ 1589 Abs. 2, § 1705 BGB.; anders „Familienangehörige" im Sinne des § 2 Nr. 10 UStG.; § 2 Anm. 71); ferner, auch im „Verhältnisse zum Künstler, durch nachfolgende Ehe legitimierte oder für ehelich erklärte oder adoptierte Kinder (§§ 1719, 1736, § 1757 BGB.).

Das Angehörigenvorrecht ist zeitlich begrenzt: das Umsatzgeschäft muß spätestens fünf Jahre nach dem Tode des Künstlers abgeschlossen sein. „Umsatzgeschäft" bedeutet hier dasselbe wie in § 7, nämlich nicht Lieferung, sondern das der Lieferung zugrunde liegende Kausalgeschäft, d. i. regelmäßig der Verkaufsabschluß (vgl. § 7 Anm. 6). Die Lieferung selbst kann noch nach Ablauf der Frist erfolgen; doch muß der Lieferer natürlich nachweisen, daß er fristgerecht verkauft hat. Zur Erhaltung des Privilegs werden fingierte Verkäufe oder Verkäufe unter solchen Bedingungen, die einem Nichtverkauf gleichkommen, nicht ausbleiben. Die Nachweispflicht (§§ 173, 205 RAbgO.) und § 5 RAbgO. sind Gegenmittel.

Hatte der Künstler selber noch bei Lebzeiten den Verkauf abgeschlossen, die Lieferung aber nicht mehr bewirkt, so liegt der Fall des § 21 Nr. 2 Abs. 2 Satz 1 vor: Das Werk ist vom lebenden Künstler selber vertrieben worden. Eine Frist für die Lieferung zur Erhaltung des Privilegs besteht nicht.

d) **Die Luxussteuerpflicht des Vermittlers.** Anm. 22

α) Überblick. Während der Künstler und seine Hinterbliebenen (Anmerkung 21) beim Vertrieb eigener Werke niemals persönlich luxussteuerpflichtig sind (wegen der Ein- und Ausfuhr vgl. § 23 Anm. 25 u. 30), löst jeder Vertrieb, d. h. Verkauf, der nicht **„unmittelbar"** durch den Künstler (oben α) oder, im Falle seines Todes, durch die unter β genannten Angehörigen erfolgt, die Luxussteuerpflicht aus, allerdings nicht in der Person des Künstlers, sondern des Vermittlers.

Eine Beschränkung des Privilegs auf „unmittelbaren" Vertrieb fand sich schon im Entw. 1918, wurde aber im Ausschusse gestrichen, da man das Vorrecht der Angehörigen nicht auf unmittelbaren Verkauf beschränken wollte (Bericht 1918 S. 71). Die Folge dieser Streichung war für das UStG. 1918 (vgl. den Wortlaut des alten Privilegs in Anm. 15 Nr. 1), daß der Künstler und seine Hinterbliebenen auch dann luxussteuerfrei verkaufen konnten, wenn sie sich eines Vermittlers bedienten, der im Namen des Künstlers (der Hinterbliebenen) verkaufte, während der im eigenen Namen verkaufende Kunsthändler und Kommissionär das Privileg natürlich nicht besaß. Nach der Begr. zur Künstlernovelle (Anm. 1) hat dies zu großen Mißständen geführt: „Da der Verkauf durch den Künstler privilegiert war, so machten sich das die Kunsthändler dadurch zunutze, daß sie Kunstwerke lebender Künstler nicht mehr, wie bisher, als Eigenhändler oder Kommissionäre veräußerten, sondern sich einen Auftrag des Künstlers verschafften und im Namen und Auftrage des Künstlers verkauften. Dabei blieben Mißbräuche nicht aus. Der Entwurf beschränkt daher die Befreiung auf den Kauf unmittelbar beim Künstler, also den Atelierverkauf, und macht den vermittelnden Kunsthändler unter allen Umständen mit dem vollen Kaufpreise luxussteuerpflichtig. Wenn das alte Gesetz (nämlich das UStG. 1918, oben Anm. 15) weiter noch eine Befreiung der Verkaufs- und Ausstellungsverbände der Künstler kannte, so empfiehlt es sich nicht, diese Vorschrift jetzt wieder einzufügen. Auch sie hat zu starken Mißbräuchen geführt. Die Ausstellungsverbände haben in weitem Umfange einen dem gewerbsmäßigen Kunsthandel durchaus gleichen Handel mit Kunstgegenständen getrieben. Die im alten Gesetz (UStG. 1918)

vorhandene Vorschrift, daß das Privileg wegfalle, sofern die Vereinigung auch Werke von Nichtmitgliedern veräußere, hat sich nicht kontrollieren lassen und ist unzweifelhaft nicht beachtet worden. Die Abstellung der Steuerfreiheit lediglich auf den Verkauf unmittelbar durch den Künstler oder seine Erben wird auch gerade dem Hauptargumente der Künstler gegen ihre Luxussteuerpflicht gerecht, das darin besteht, daß sie sich nicht geschäftlich auf eine Luxussteuer einstellen können. Der Entwurf beseitigt jetzt jede Verpflichtung des Künstlers, sich mit der Luxussteuer irgendwie zu beschäftigen, erfaßt aber den Kunst h a n d e l voll und ohne die Möglichkeit von Mißbräuchen".

Anm. 23 β) N i c h t j e d e V e r m i t t l u n g s t ä t i g k e i t begründet die Luxussteuerpflicht des Vermittlers.

αα) Nicht betroffen werden V e r m i t t l u n g s h a n d l u n g e n, die den Verkauf (Vertrieb) und die Lieferung nur v o r b e r e i t e n sollen, wie Mitteilung der vom Künstler gesetzten Verkaufsbedingungen an den Kauflustigen, auch die Vermittlung des Kaufvertrags zwischen beiden Parteien nach Art eines Maklers (§ 652 BGB). Denn nur der Kunst h a n d e l, auch in der Gestalt des Handelns im Namen des Künstlers, soll belastet werden. Indem in solchem Falle der Vermittler als „Lieferer" behandelt wird, ist angedeutet, daß es sich um eine Person handeln muß, die — im eigenen oder fremden Namen — liefert. Die Lieferung im fremden Namen, d. h. dem des Künstlers, ist die Höchstgrenze, über die hinaus eine Luxussteuerpflicht nicht eintreten soll („a u c h wenn sie im Namen des Künstlers aufgetreten sind"). Wenn die Begr. zur Künstlernovelle von „Atelierverkauf" spricht, so ist dies natürlich nicht räumlich zu verstehen und bedeutet nur einen Verkauf unmittelbar durch den Künstler. Es wäre ein unsinniges Ergebnis, wenn jede Hilfsperson, deren sich der Künstler für einen von ihm selbst zu bewirkenden Verkaufsabschluß bedient, als nach dem vollen Lieferungsentgelt luxussteuerpflichtiger Lieferer behandelt würde. Ausstellungsverbände von Künstlern werden daher nicht dadurch luxussteuerpflichtig, daß sie Kauflustigen die Gelegenheit zum Ankauf ausgestellter Kunstwerke nachweisen und als Makler vermittelnd, wenn auch im Auftrage des Künstlers, auftreten. (Vgl. unten f).

ββ) Nicht betroffen wird ferner eine solche Vermittlungstätigkeit, die zwar zu Verkauf und Lieferung in Vertretung des Künstlers führt, aber nicht im Rahmen eigener g e w e r b l i c h e r oder b e r u f l i c h e r T ä t i g k e i t des Vermittelnden. Denn die allgemeinen Grundlagen des § 1 sind durch § 21 Nr. 2 Abs. 2 Satz 2 nur insoweit abgeändert, daß in diesem b e s o n d e r e n Falle eine bloße „Leistung" (Vermittlung in fremdem Namen) als „Lieferung" fingiert wird, während andererseits die Luxussteuerpflicht p r i v a t e r Kunstverkäufe gemäß § 23 Nr. 3 auf „Lieferungen" im allgemeinen Sinne der §§ 1 und 5 beschränkt ist. Bei anderer Auffassung, die freilich von Popitz, DStZ., 9. Jg. S. 141, vertreten wird, würde man dahin gelangen, daß der abwesende oder kranke Künstler, der durch seine Ehefrau oder einen Freund ein Bild verkaufen läßt, die Luxussteuerpflicht der Ehefrau oder des Freundes auslöste. Dies ist nicht beabsichtigt und folgt auch nicht aus dem Gesetze. Schließen dagegen Ausstellungs- und Verkaufsverbände der Künstler im eigenen Namen oder in Vertretung des Künstlers ab, so wird eine die Luxussteuerpflicht dieser Verbände auslösende

gewerbliche Tätigkeit wohl immer vorliegen, da hierzu Nachhaltigkeit der Tätigkeit genügt. Ebenso Popitz aaO. (Vgl. jetzt die Befreiung unten f).

γγ) Dagegen entsteht die Luxussteuerpflicht des im Auftrage des Künstlers Handelnden dann, wenn er im eigenen Namen, also als Kommissionär, oder im Namen des Künstlers, als dessen unmittelbarer Stellvertreter, gewerblich verkauft. Auf den Kaufabschluß kommt es an. Was ihm vorgeht (oben *αα*) oder nachfolgt, entscheidet nicht. Gleichgültig ist, ob der Vermittler, der den Kauf abschloß, den unmittelbaren Besitz am verkauften Kunstwerk überträgt, und daß zivilrechtlich die Übergabe der Kaufsache im Stellvertretungsfalle als eigene Vertragserfüllung (Leistung, Lieferung) des Künstlers erscheint.

γ) Soweit hiernach der Vermittler luxussteuerpflichtig ist, ist er es „mit dem gesamten vom Abnehmer entrichteten Entgelt". Anm. 24
Dies ist beim Eigenhändler und Kommissionär selbstverständlich und bezieht sich lediglich auf den Fall, dessen besonderer Behandlung § 21 Nr. 2 Abs. 2 Satz 2 dient, nämlich den Verkauf im Namen des Künstlers. Hier ist die Person an sich nur Vermittler; ohne jene Vorschrift könnte sie, da sie nicht „liefert", nicht luxussteuerpflichtig sein; sie wäre nur nach dem Steuersatze des § 13 nach Maßgabe ihrer Provision steuerpflichtig, wenn sie gewerblich handelt. Nr. 2 Abs. 2 Satz 2 begründet nicht nur die Luxussteuerpflicht des Vermittlers, sondern auch die Bemessung der Luxussteuer nach dem vollen Lieferungsentgelte.

e) **Verhältnis zwischen Künstler und Käufer.** Sind infolge der Novelle Verkäufe aus der Zeit vom 1. 1.—31. 7. 1920 rückwärts von der Luxussteuer befreit worden, so hat der Käufer gegen den Künstler einen zivilrechtlichen Anspruch auf Erstattung eines der Luxussteuer im Verhältnisse zur einfachen Umsatzsteuer, die bestehen geblieben ist, entsprechenden Teiles des Lieferungsentgelts. Dies setzt jedoch voraus, daß bei der Preisbemessung beide Teile darüber einig waren, im Preise die Luxussteuer auf den Erwerber abzuwälzen. Ebenso Popitz, DStZ., 9. Jg. S. 141. Die Rechtsgrundlage ist Wegfall des rechtlichen Grundes im Sinne des § 812 Abs. 1 Satz 2 BGB. Anm. 25

f) **Befreiung von Ausstellungsunternehmen:** vgl. die unten S. 990 abgedruckte Vdg. Anm. 25[a]

g) Über **Einfuhr** und **Ausfuhr** von Originalwerken vgl. § 23 Anm. 25 u. 30. Anm. 25[b]

VI. Antiquitäten und Sammelgegenstände: Abs. 1 Nr. 3. Anm. 26

1. Die Vorschrift entstammt wörtlich dem UStG. 1918 § 8 Abs. 1 Nr. 4.

2. Es handelt sich hier um Sammelgegenstände im weitesten Sinne. Wie bei allen Luxusgegenständen des Gesetzes, kommt es aber, vorbehaltlich der Frage eines Vergütungsanspruchs (§ 24), nur auf die objektive Beschaffenheit des Gegenstandes, nicht auf die Meinung der Beteiligten, insbesondere den Verwendungszweck des Erwerbers an. Da die in § 21 Abs. 1 Nr. 3 genannten Gegenstände im Inlandsverkehre einheitlicher Steuerpflicht unterliegen (vgl. § 23 Abs. 1 Nr. 3), so bedarf es einer Abgrenzung der Antiquitäten, zu denen „alte Drucke" gehören, gegen die übrigen Sammelgegenstände regelmäßig nicht. Vgl. aber § 23 Abs. 1 Nr. 5 und Anm. 31 dazu. Originalwerke der Kunst (Abs. 1 Nr. 2) können zu den „Antiquitäten" gehören. Einer Abgrenzung dieser

Begriffe gegeneinander bedarf es in keinem Falle, da die Steuerpflicht, auch in der Ausfuhr (§ 23 Abs. 1 Nr. 5), dieselbe ist.

Anm. 27 **3. Antiquitäten.** Schon die Begr. 1918 S. 36 fand das Wesen der Antiquität darin, daß der Gegenstand erstens nicht in der Gegenwart oder der jüngsten Vergangenheit hergestellt ist, und zweitens, daß er einen Sammelwert neben seinem Material- oder Gebrauchswert hat. Die AusfBest. 1918 § 10 Abs. 1 haben dies übernommen und enthielten insoweit eine, auch für die Gerichte bindende Abgrenzungsvorschrift nach § 11 UStG. 1918 (RFH. Bd. 1 A S. 114, Urt. v. 9. 7. 1919). Die AusfBest. 1920 § 79 III 3 a stimmen überein. Ebenso RFH. Bd. 1 A S. 114.

Innerhalb dieses Begriffsrahmens bleibt zu bemerken: Ein weit zurückliegendes Alter ist nicht erforderlich. Mit Recht rechnen daher die AusfBest. aaO. auch Gegenstände aus der Biedermeierzeit (endigend gegen 1840) zu den Antiquitäten. Neuerdings wird man auch die polierten Mahagonimöbel aus der Zeit von 1860—1880 wohl schon zu den Antiquitäten rechnen müssen. Spätere Wiederherstellungen und Ergänzungen ändern nichts am Wesen der Antiquität. — Auf Stoff und Verwendungszweck kommt es nicht an. Zur Zeit ihrer Herstellung kann die Antiquität einen Gebrauchs- oder Ausschmückungsgegenstand jeder Art dargestellt haben. Was damals Gebrauchsgegenstand war, kann jetzt zu Ausschmückungszwecken erworben werden und umgekehrt. Der Erwerbszweck kann auch ein reiner Sammelzweck sein. Auf die Absicht des Erwerbers kommt es überhaupt nicht an. Das Merkmal der Antiquität ist stets ein objektives.

Eine zu billigende Befreiung enthalten die AusfBest. 1918 und 1920 aaO.: Die Lieferung eines Gegenstandes, der objektiv als Antiquität anzusehen ist, soll dann luxussteuerfrei sein, wenn Veräußerer und Erwerber des besonderen Sammelwerts des Gegenstandes sich nicht bewußt waren und diese Unkenntnis sich im Preise ausdrückte. Da der Begriff der Antiquität ein objektiver ist, so folgt diese Vergünstigung nicht aus dem Gesetz, ist vielmehr eine gemäß § 21, Abs. 2, § 16 UStG. bindende Befreiung durch den Reichsrat.

Von Gegenständen, die dem Trödelhandel unterliegen, unterscheiden sich Antiquitäten durch ihren Sammelwert. Äußerlich prägt sich dies darin aus, daß der Preis des alten Gegenstandes im Trödelhandel geringer ist als der des neuen, während bei der Antiquität das Gegenteil zutrifft. Vielfach liegt es so, daß ein alter Gegenstand in weiten Kreisen als Trödelware, in engeren Kreisen dagegen schon als Antiquität bewertet wird. Hier wird man darauf abstellen müssen, ob zur Zeit des Erwerbes der Gegenstand schon im Antiquitätenhandel verkauft zu werden pflegte.

Da alle Gebrauchs- und Ziergegenstände zu Antiquitäten werden können, so können alle in § 15 unter I und die meisten der dort unter II aufgeführten Gegenstände die Rechtsnatur der Antiquität und damit die erhöhte Steuerpflicht aus § 21 Abs. 1 Nr. 3 annehmen. Die Zeitgrenze, wann dies eintritt, ist flüssig (vgl. den vorhergehenden Absatz). Eine Kollision mit § 15 kann aber deshalb nicht eintreten, weil in solchen Fällen eine Herstellersteuer schon aus zeitlichen Gründen nicht in Frage kommt (§ 46).

4. **Alte Drucke** gehören zu den Antiquitäten. Die für diese gegebene Begriffsbestimmung (Anm. 27) trifft auch auf „alte Drucke" zu. Es handelt sich um Erzeugnisse des Buchdrucks (Bücher, Druckhefte, Druckblätter, gedruckte Bilder) von gewissem Alter und von objektivem Sammelwerte, zB. Erstausgaben der Klassiker, Romantiker usw. Der Begriff geht über in den allgemeinen Begriff des Sammelgegenstandes (Anm. 29), wenn es sich zB. um Erstausgaben noch lebender Schriftsteller handelt. Einer Abgrenzung gegen den Begriff des Sammelgegenstandes bedarf es nicht, da die Steuerpflicht in beiden Fällen dieselbe ist, was auch für den Ausfuhrfall (§ 23 Nr. 5) zutreffen wird, da solche Drucke, wenn sie nicht Antiquitäten sind, für die Geschichte, einschließlich der Kulturgeschichte, von Bedeutung sein werden. Wesentlich ist immer, daß der „alte Druck" seines Sammelwerts wegen höher bezahlt wird, als es dem ursprünglichen Preise und der Güte der Ausstattung entspricht. Anm. 28

Nicht zu den „alten Drucken" gehören Kupferstiche, Radierungen, Holzschnitte, da sie zu den Originalwerken der Graphik gehören (§ 15 II Nr. 2 Absatz 2 Satz 2). Auch alte Handschriften gehören nicht hierher. Diese fallen, soweit sie einen Sammelwert haben, unter die Sammelgegenstände (Anm 29).

5. **Sonstige Sammelgegenstände** („G e g e n s t ä n d e, w i e s i e a u s L i e b h a b e r e i v o n S a m m l e r n e r w o r b e n w e r d e n"). Hier, wie bei den Antiquitäten, kann es sich um Gegenstände aller Art handeln. Insbesondere können Drucke, die noch nicht zu den „alten Drucken" gerechnet werden können, hierher gehören, wie Erstausgaben lebender Dichter, Jubiläumsausgaben, Kunstkataloge. Vornehmlich gehören aber hierher Gegenstände, die keine Antiquitäten sind: Briefmarken-, Siegel- und Münzensammlungen, Originalhandschriften (Autographen), ethnographische Gegenstände, naturwissenschaftliche Sammlungen (Schmetterlings-, Käfer-, Mineralien-, Pflanzensammlungen, Versteinerungen usw.). Anm. 29

Über den Handel und Tauschverkehr mit Münzen und Briefmarken vgl. auch die Rundschr. d. RFM. v. 24. 10. 1918, v. 29. 4. und 14. 5. 1919, Amtl. Mitt. 1918 S. 132; 1919 S. 145, u. v. 5. 5. 1920, RStBl. S. 298. Die Umsatzsteuerfreiheit aus § 2 Nr. 2 UStG. gilt nur für Umsätze kurshabender Münzen und inländischer Wertzeichen zu den amtlich festgesetzten, i. d. R. aufgedruckten Preisen. Auch umlaufsfähige inländische amtliche Wertzeichen sind Sammelgegenstände, wenn sie wegen besonderer Merkmale zu einem höheren als dem aufgedruckten Werte gehandelt werden.

6. **Ausnahmen:** „W e n n d i e s e G e g e n s t ä n d e n i c h t v o r w i e g e n d z u w i s s e n s c h a f t l i c h e n Z w e c k e n g e s a m m e l t z u w e r d e n p f l e g e n". Anm. 30

a) Diese Ausnahme wurde von den AusfBest. 1918 § 10 Abs. 4 nur auf die zu 5 (oben) genannten „sonstigen Sammelgegenstände" bezogen. Daraus folgte die Notwendigkeit ihrer Abgrenzung gegen die „Antiquitäten", was aber nicht scharf genug durchgeführt wurde (§ 10 Abs. 3 daselbst). Dagegen hat der Reichsfinanzhof (RFH. Bd. 1 A S. 113) die Ausnahme auch auf Antiquitäten bezogen. Die AusfBest. 1920 § 79 III 3 d haben sich den AusfBest. 1918 angeschlossen. Daß sie das Gesetz in diesem Punkte hätten ändern wollen, ist nicht zu erkennen. Auch für das geltende Recht ist dem RFH. beizutreten.

Es geht auch sachlich nicht an, die der wissenschaftlichen Sammlung gewährte Vergünstigung der Antiquitätensammlung abzusprechen und sie daher einer modernen Käfersammlung zu gewähren, einer Sammlung echter Tanagrafiguren dagegen zu versagen.

b) Die Befreiung setzt voraus, daß nach der objektiven Beschaffenheit der Gegenstände deren wissenschaftliche Verwendung die Regel bildet. Auf den persönlichen Zweck des Erwerbers kommt es auch hier nicht an (Anm. 26 Nr. 2). Zutreffend heben die AusfBest. 1920 aaO. hervor, daß Briefmarken und Münzen „überwiegend" nicht zu wissenschaftlichen Zwecken, Sammlungen naturwissenschaftlicher Art dagegen „in der Regel" zu diesen Zwecken erworben werden, und daß daher die ersteren „grundsätzlich" luxussteuerpflichtig, die letzteren „daher luxussteuerfrei" seien. Bezüglich der Münzen und Briefmarken ist dadurch keine bindende Entscheidung getroffen, während naturwissenschaftliche Sammlungen nunmehr (nicht nach den AusfBest. 1918) bindend befreit sind. Damit ist, unter Beachtung des § 23 Nr. 3, die Briefmarkensammlung eines Tertianers jedenfalls luxussteuerpflichtig, seine Schmetterlingssammlung dagegen nicht. Das Ergebnis befriedigt nicht; doch verlangt der Verkehr eine bindende Abgrenzung.

c) Die Folge der Ausnahme ist, daß von vornherein statt der erhöhten Steuer (15 vH.) die einfache (§ 13; 1,5 vH.) in Ansatz kommt. Eine Vergütung kommt also nicht in Frage. Diese setzt gerade die erhöhte Steuerpflicht voraus: § 24.

Anm. 31 VII. **Blumen- und Pflanzengebinde: Abs. 1 Nr. 4.**

1. Das UStG. 1918 kannte hier eine erhöhte Steuerpflicht nicht. Der Entw. 1919 (§ 27 Abs. 1 Nr. 6) nahm die jetzige Vorschrift auf, doch unter Einbeziehung von „Blumen, Blumenzwiebeln und Topfpflanzen" und unter Setzung eines Mindestentgelts von 10 ℳ. Der Ausschuß 1919 gab der Vorschrift die heutige Gestalt. Man fürchtete bei der Fassung des Entwurfs eine Gefährdung des Gärtnergewerbes und erkannte nur bei wertvolleren Blumenarrangements, Kränzen usw. einen Luxus an, setzte daher auch das Mindestentgelt auf 30 ℳ hinauf (Bericht 1919 S. 26).

Abs. 1 Nr. 4 ist der einzige Luxusgegenstand, bei dem das geltende UStG. die erhöhte Steuerpflicht an ein Mindestentgelt knüpft. Im übrigen kommt dieses nur noch in § 25 Abs. 1 Nr. 2 UStG. und in AusfBest. § 48 II 11 (Grabdenkmäler in schlichter Ausführung) vor.

2. Erhöht steuerpflichtig ist nicht die Lieferung von einzelnen Blumen, Blumentöpfen und Pflanzen, sondern nur von Gebinden und sonstigen Herrichtungen aus Blumen und Pflanzen. Hierher gehören: als Gebinde: Blumensträuße (aus Garten-, Feld-, Wald- und Wiesenblumen; RFM. v. 21. 4. 1921, RStBl. S. 228), Kränze, Guirlanden; als sonstige Herrichtungen: Tafeldekorationen, sog. garnierte Blumentöpfe. Auch dann tritt, bei dem gesetzlichen Mindestentgelte, die Luxussteuerpflicht ein, wenn die Gebinde oder Herrichtungen lediglich aus abgeschnittenem Tannengrün, aus Tannenzweigen, Waldpflanzen, Lorbeerblättern usw., ohne Verbindung mit Blumen, bestehen (RFM. v. 13. 4. 1921, RStBl. S. 227).

Unter „garnierte Blumentöpfe" (AusfBest. § 79 III 4 Satz 1) fallen nicht Palmen in Töpfen, sondern lediglich Blumentöpfe, die mit Papier aller Art (zB. sog. Papiermanschetten), Bändern, Schleifen aller Art oder sonstigem Zierat, wie Metallkränzen (zB. einem Kranz mit Inschrift „Zum Jubiläum" oder „Zur Silberhochzeit") ausgestattet sind (RFM. v. 30. 3. 1921, RStBl. S. 215). — Künstliche Blumen gehören nicht hierher; sie können aber nach § 15 II Nr. 3 herstellersteuerpflichtig sein (RFM. v. 17. 8. 1920, RStBl. S. 515). Auch handelt es sich nur um vom Erdboden getrennte Blumen; Bepflanzungen von Gräbern mit Blumen oder Pflanzen sind nicht luxussteuerpflichtig (RFM. v. 26. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 72).

Ist zur Zusammenfassung der Herrichtung ein Korbgeflecht verwendet, so wird dieses von der erhöhten Steuer aus Abs. 1 Nr. 4 mitumfaßt, da es Bestandteil der „Herrichtung" ist. Der Gärtner wird aber, wenn er das Korbgeflecht anderweit bezogen hat, die im Abwälzungswege auf ihn übergegangene Hersteller-Luxussteuer (§ 15 I Nr. 14 c) in den Preis für die Blumenherrichtung einrechnen. In diesem Falle wird das Korbgeflecht Wertfaktor für die Höhe einer zweiten Luxussteuer. Eine doppelte Luxussteuer wird aber damit nicht ausgelöst; denn die zweite Luxussteuer beruht auf der Blumenherrichtung, nicht auf dem Korbgeflechte. — Die gleiche Rechtslage kann eintreten, wenn für Originalwerke der Graphik (Abs. 1 Nr. 2) Vorzugspapier im Sinne des § 15 II Nr. 3 verwendet wird.

3. Die erhöhte Steuerpflicht tritt nur ein, wenn das Entgelt für den Gesamtgegenstand, also einschließlich des Blumentopfes, des sonstigen Behälters, der Garnierung, 30 ℳ überschreitet (Mindestentgelt). Der an sich nicht luxussteuerpflichtige einfache Blumentopf ist Bestandteil der sonstigen Herrichtung und wird von deren Luxussteuerpflicht mit umfaßt (Vorbem. VII vor § 15).

4. Lediglich wegen der Luxussteuer aus § 21 Nr. 4 ist der bedauerliche Absatz 5 des § 8 in das UStG. 1919 übergegangen, nachdem, im Gegensatze zum UStG. 1918 und zum Entw. 1919, die Luxussteuerpflicht einer Lieferung nur in diesem einen Falle von einem Mindestentgelt abhängig gemacht ist. Die Knüpfung der Luxussteuer an ein Mindestentgelt hat zur Folge, daß der Verkehr darauf ausgehen wird, eine einheitliche Lieferung in getrennte Lieferungen zur Umgehung der Preisgrenze zu zerlegen. Hiergegen wendet sich § 8 Abs. 5. Vgl. auch AusfBest. § 79 III 4 Satz 3. Werden also einzelne lose Blumen, die zu einem Strauße bestimmt sind, auf einmal entnommen, so ist die Luxussteuerpflicht gegeben, wenn der Gesamtpreis über 30 ℳ beträgt. Dies gilt auch dann, wenn in solchem Falle die Zerlegung in einzelne Lieferungen erfolgt. Denn die einzelnen zu einem Strauße bestimmten Blumen bilden eine wirtschaftliche Einheit (RFM. v. 21. 4. 1921, RStBl. S. 227).

5. Luxussteuerfreiheit tritt bei Lieferung an Wiederveräußerer unter den Voraussetzungen des § 22 UStG. ein; es kommt nicht darauf an, ob der Lieferer Blumenzüchter ist oder im allgemeinen als Groß- oder als Kleinhändler erscheint (RFM. aaO.).

VIII. Reit- und Kutschpferde: Abs. 1 Nr. 5. Anm. 32

1. Das UStG. 1918 kannte hier eine erhöhte Steuerpflicht nicht. Die heutige Vorschrift wurde vom Entw. 1919 (§ 27 Abs. 1 Nr. 7) aufgenommen.

2. Über **Zweck und Bedeutung** der Vorschrift sagt die **Begr.** 1919 S. 62, 63 „Nr. 7 (jetzt Nr. 5) versucht die schwierige Frage der Besteuerung der Pferde zu lösen. Pferde sind im weiteren Umfange Betriebsmittel, auch ein Reitpferd braucht der Wirtschafter eines größeren landwirtschaftlichen Unternehmens. Außerdem werden Pferde, gerade solche guter Rassen, zu Zuchtzwecken gekauft. Das reine Luxuspferd ist von den anderen, dem Betrieb und Berufe dienenden Pferden weder an seiner Rasse noch an seinem Preise klar zu unterscheiden. Nur die Zweckbestimmung ist maßgebend. Auf diese soll zurückgegangen werden. Nr. 5 ist im Zusammenhange mit § 29 (jetzt § 24) Abs. 1 Nr. 3 zu beurteilen. Grundsätzlich sind alle Pferde mit 10 vH. (jetzt 15 vH.) steuerpflichtig, die ihrem Alter und ihrer äußeren Beschaffenheit nach zum Reiten oder für Kutschwagen benutzt werden können. Es ist Sache des Erwerbers, in der im § 29 (jetzt § 24) vorgesehenen Form nachzuweisen, daß er das Pferd in seinem Gewerbe — dazu gehört vor allem auch die Landwirtschaft — oder in seinem Berufe — zB. als Offizier, als Landrat — braucht. Bei Prüfung der Frage, ob die Voraussetzungen gegeben sind, wird Preis und Beschaffenheit des Pferdes eine wichtige Rolle spielen. Ein Landwirt kann nicht behaupten, daß er ein Rennpferd oder ein besonders teures edles Pferd überwiegend für seinen Betrieb braucht. Jemand, der an sich Kutschpferde nötig hat, läßt sich von der Absicht äußerer Wirkung leiten, wenn er dazu besonders kostbare Pferde wählt."

Im Ausschusse war die Besteuerung von Reit- und Kutschpferden Gegenstand weiterer Erörterungen. Der Reg.-Vertreter gab Erklärungen im Sinne der angeführten Begr. ab, die zur Annahme der Vorschrift führten (Bericht 1919 S. 26, 43).

3. Im Einklange mit dem gesamten Luxussteuerrechte kommt es auch hier nicht auf den subjektiven Verwendungszweck des Erwerbers, sondern nur auf die objektive Beschaffenheit des Gegenstandes (Pferdes) an. Objektive Merkmale des Luxuspferdes, etwa nach der Rasse oder Blutmischung, hat der Gesetzgeber nicht finden können. Die objektive Beschaffenheit muß daher, worüber nach der Entstehungsgeschichte kein Zweifel ist, darauf abgestellt werden, ob das Pferd seiner äußeren Beschaffenheit und seinem Alter nach zum Reiten oder für Kutschwagen benutzt werden kann. So auch AusfBest. § 79 III 5. Hier ist übrigens in bindender Weise bestimmt, daß „Pferde schwerer Rassen und Pferde, die noch die Fohlenzähne haben", nicht als Reit- und Kutschpferde gelten. Es genügt zur Befreiung, wenn das Pferd überhaupt noch Fohlenzähne, nicht notwendig sämtliche, hat; es soll bis zum vollendeten Zahnwechsel befreit sein (RFM. v. 24. 7. 1920, RStBl. S. 485, 540). Als luxussteuerpflichtige Reitpferde gelten auch Rennpferde (Bericht 1918 S. 26; RFM. v. 23. 8. 1920, RStBl. S. 540). Unter Kutschwagen wird man solche Wagen zu verstehen haben, die „nach ihrer Beschaffenheit für Vergnügungs- oder Sportzwecke bestimmt sind": § 15 II Nr. 8. Vgl. hierzu § 15 Anm. 107.

4. Hiernach sind Pferde in weitem Umfange an sich luxussteuerpflichtig. Ein objektives Befreiungsmerkmal und eine Befreiung an sich besteht nicht, dagegen hat, worauf schon die Begr. hinwies (oben 2), der Vergütungsanspruch aus § 24 Abs. 1 Nr. 3 besondere Bedeutung;

auch kann bei dem nötigen Nachweis des Verwendungszwecks **Befreiung** beantragt werden: § 24 Abs. 2.

5. **Pferdegeschirr** ist nach § 15 I Nr. 12 e beim Hersteller luxussteuerpflichtig, es sei denn, daß es nach seiner Beschaffenheit (Ausstattung) für Arbeitspferde bestimmt ist: § 15 Abs. 1 Satz 2. Durch AusfBest. § 42 F II 1, 4 sind die Befreiungen festgelegt.

6. Über **Fahrzeuge** vgl. § 15 II Nr. 8.

IX. Lebendes Wild: Abs. 1 Nr. 6. Anm. 33

1. Das UtSG. 1918 kannte hier keine erhöhte Steuerpflicht. Der Entwurf 1919 nahm die jetzige Vorschrift auf in Anlehnung an das französische Luxussteuergesetz v. 22. 3. 1918, Tabelle A Nr. 7, Drucks. d. Reichstags 1918 zu Nr. 1461. Erörterungen in der Nationalversammlung haben sich hieran nicht geknüpft.

2. Der Begriff des **Wildes** ist in den AusfBest. § 79 III 6 nicht umschrieben, so bedürftig er dessen wäre. Man wird hierunter **jagdbare** Tiere zu verstehen haben. Vgl. für Preußen § 1 des WildschonG. v. 14. 7. 1904, GS. S. 159. Ohne diese Beschränkung wäre eine Grenze nicht zu finden. Der Satz in den AusfBest.: „Hierunter sind Tiere zu verstehen, die aus Liebhaberei oder zur Vermehrung oder zur Auffrischung des Blutes des Wildbestandes angeschafft werden", ist bedenklich. Einerseits müßte es heißen: „angeschafft zu werden pflegen", um das objektive Merkmal hervorzuheben, andererseits werden „aus Liebhaberei" auch **Hunde und Katzen, Zier- und Zimmervögel** angeschafft, Tiere, die der Entw. 1919 § 27 Abs. 1 Nr. 8—9 der erhöhten Steuerpflicht unterwerfen wollte, die aber der Ausschuß durch Streichung von Nr. 8 und 9 des Entwurfs gerade befreite. (Bericht 1919 S. 26, 27, 59). Hier bleibt es daher bei der einfachen Umsatzsteuer. Der Reichsrat würde seine Zuständigkeit überschritten haben, wenn er im Widerspruche zum ausgesprochenen Willen des Gesetzgebers in den AusfBest. derartige Tiere, zB. lebende Singvögel, der Luxussteuer unterstellt hätte. Auch ausländische Tiere für zoologische Gärten (Löwen usw.) gehören nicht hierher. Das französ. Gesetzesvorbild weist gerade auf jagdbare Tiere hin.

X. Ermächtigung des Reichsrats: § 21 Abs. 2. Anm. 34

Auch für die Gegenstände der Kleinhandels-Luxussteuer gilt, wie für die der Hersteller-Luxussteuer, kraft des § 21 Abs. 2 die in § 16 dem Reichsrat erteilte Ermächtigung. Der Reichsrat kann also bezüglich der in § 21 Abs. 1 genannten Gegenstände

a) nähere Bestimmungen über die **Abgrenzung** geben, also mit rechtlich bindender Kraft die Begriffe dieser Luxusgegenstände näher umgrenzen;

b) bestimmte an sich unter § 21 Abs. 1 fallende Gegenstände von der erhöhten Steuer **befreien**;

c) in § 21 Abs. 1 nicht bezeichnete Gegenstände für **erhöht steuerpflichtig erklären**.

Im übrigen, auch wegen der Rechtsgültigkeit der in den AusfBest. enthaltenen Bestimmungen des Reichsrats, vgl. die Erörterungen zu § 16.

§ 22 [1].

[2—3] Eine Lieferung im Kleinhandel im Sinne des § 21 [4] liegt nicht vor, wenn die Gegenstände [6] zur gewerblichen Weiterveräußerung [5], sei es in derselben Beschaffenheit, sei es nach vorheriger Bearbeitung oder Verarbeitung [6], für eigene oder fremde Rechnung erworben werden [7—8].

Nimmt der Steuerpflichtige bei der Lieferung der im § 21 genannten Gegenstände die Befreiung von dem erhöhten Steuersatze für sich in Anspruch, weil die Gegenstände zur gewerblichen Weiterveräußerung geliefert worden seien [9], so muß er sich von dem Erwerber nachweisen lassen, daß sie in dem Unternehmen, für das der Erwerb stattfindet, eine solche Verwendung finden können [14]. Der Nachweis muß nach näherer Bestimmung des Reichsrats [17] durch Vorlegung einer behördlichen Bescheinigung, die gebühren- und stempelfrei auszustellen ist, geführt werden [10—13]. Der Lieferer braucht bei der einzelnen Bestellung oder Entnahme die Vorlegung der Bescheinigung nicht zu verlangen, wenn er mit dem Abnehmer in ständigen Geschäftsbeziehungen steht und ihm Inhalt und Geltungsdauer der Bescheinigung bekannt sind [15—16].

Wird gegen die vorstehenden Vorschriften verstoßen, so sind die Lieferungen ohne Rücksicht darauf, ob eine Lieferung im Kleinhandel im Sinne des § 21 vorliegt oder nicht, mit fünfzehn vom Hundert steuerpflichtig [18—20].

Inhalt:

I. Materialien. Anm. 1

UStG. 1918 § 9 Abs. 1; § 20 Abs. 1; Entw. § 8 Abs. 1; § 16 Abs. 1 Begr. S. 37, 38, 40, 41; Bericht S. 24, 34, 63, 72, 78.

UStG. 1919: Entw. § 27 Abs. 2, § 15; Begr. S. 45, 46; Bericht S. 14, 43.

AusfBest. 1918 §§ 21, 22.

AusfBest. 1920 §§ 201—205.

II. Entstehungsgeschichte und allgemeine Bedeutung. Anm. 2

1. **Entstehungsgeschichte.** Das UStG. 1918, das eine Luxussteuer nur im Kleinhandel kannte, enthielt, wie das geltende Gesetz, keine Begriffsbestimmung des Kleinhandels. Bezüglich des Kleinhandels heißt es in der Begr. 1918 S. 37: Von der erhöhten Steuer solle nur der letzte Umsatz unmittelbar an den Verbraucher erfaßt werden. Die Steuer treffe daher die Lieferung im Kleinhandel. „Dessen Begriff ergibt sich aus seinem Gegensatze, nämlich aus dem Kauf zum Zwecke der Weiterveräußerung, sei es in derselben Beschaffenheit, sei es nach vorheriger Veredelung. Dabei steht dem Eigenhandel der Kommissionshandel gleich. Zum Kleinhandel im Sinne des § 8 (jetzt § 21) gehört im übrigen nicht nur die Veräußerung durch den Ladenbesitzer, sondern auch die durch den Hersteller."

Auf diesen grundlegenden Erwägungen beruht der Kleinhandelsbegriff des UStG. 1918 und des jetzigen Gesetzes. Da ein objektives und positives Begriffsmerkmal nicht gefunden werden konnte, so wurde ein negatives Merkmal gesucht: Kleinhandel wird immer als vorliegend angenommen, wenn nicht nachgewiesen wird, daß der Erwerber ein Weiterveräußerer ist. Dieser Nachweis soll nur in bestimmter Form (Wiederveräußererbescheinigung) zulässig sein.

Diese schon vom Entw. 1918 vorgeschlagene Regelung ging in das UStG. 1918 (§ 9 Abs. 1; § 20 Abs. 1) über.

Die Schwierigkeiten, die sich auf der Grundlage des UStG. 1918 durch die Notwendigkeit der Beschaffung und Vorlegung der Wiederverkäuferbescheinigung ergeben hatten, waren ein wesentlicher Grund, weshalb der Entw. 1919 einen großen Teil der Luxusgegenstände beim Hersteller besteuern wollte. Im Ausschusse 1919 wurde diese Schwenkung so verstärkt, wie das jetzige Gesetzesbild (§§ 15, 21) sie zeigt. Vgl. Vorbem. V vor § 15.

2. **Allgemeine Bedeutung.** a) Der Begriff des Kleinhandels kommt außer bei der Kleinhandelsluxussteuer im UStG. nur noch in § 2 Nr. 1 u. 3 vor. § 2 Nr. 3 verweist wegen des Begriffs ausdrücklich auf § 22; § 2 Nr. 1 tut dies zwar nicht, meint aber dasselbe (§ 2 Anm. 14). Der Kleinhandelsbegriff des UStG. ergibt sich also aus seinem § 22. Anm. 3

b) Eine positive Begriffsbestimmung fehlt im Gesetze. Der Sinn ergibt sich aber aus § 22 und den in Anm. 2 mitgeteilten Worten der Begr. 1918. Hiernach handelt es sich nicht etwa um Verkauf in kleinen Mengen oder im Ladengeschäfte, sondern um den Umsatz in die letzte Hand, an den Verbraucher.

Restlos läßt sich dieser Gesichtspunkt aber nicht durchführen. Der Privatmann, der für den Eigenbedarf gekauft hat, ist nicht gehindert, den Gegenstand später, zB. als gebraucht, weiterzuverkaufen. Bei Antiquitäten und anderen Sammelgegenständen sowie bei Erbfällen ist dies sogar häufig der Fall. Vgl.

Vorbem. V vor § 15. Der Gesetzgeber mußte sich daher begnügen, einen Umsatz in die letzte Hand schon dann anzunehmen, wenn der Erwerber nicht zur Weiterveräußerung erwirbt. Da ihm aber nicht in die Seele gesehen werden kann, so muß ein förmlicher Nachweis gefordert werden, daß er für Gegenstände dieser Art kein Wiederveräußerer ist. Dies war praktisch nur so zu lösen, daß man gewerblichen Wiederverkäufern eine Bescheinigung ausstellt. Wer eine solche nicht vorlegen kann, muß sich als Käufer für Eigenbedarf, also als Erwerber im Kleinhandel behandeln lassen, d. h. sein Lieferer ist luxussteuerpflichtig, wenn Gegenstände der in § 21 genannten Art geliefert werden.

Ob man von Kleinhandel auch dann sprechen kann, wenn Rohstoffe, zB. Kohlen, Kupfer, an ein Fabrikunternehmen zum Verbrauch oder zur Verarbeitung geliefert werden, kann wirtschaftlich recht zweifelhaft sein. Für das UStG. hat die Frage praktische Bedeutung hinsichtlich der Steuerfreiheit des ersten inländischen Umsatzes eingeführter Gegenstände nach § 2 Nr. 1 Satz 1. Soweit es sich um eingeführte Rohstoffe handelt, die, wie Kupfer, Erze, im Betriebe des Erwerbers verarbeitet werden, liegt der Fall gewerblicher Weiterveräußerung im Sinne des § 22 Abs. 1 vor, also ein steuerfreier „Umsatz außerhalb des Kleinhandels" (§ 2 Nr. 1 Satz 1). Sehr zweifelhaft liegt es jedoch hinsichtlich eingeführter Kohle, wenn diese im Betriebe des Erwerbers verbraucht wird. Wenn auch Gründe des Zweckes und der wirtschaftlichen Bedeutung (§ 4 RAbgO.) der Befreiungsvorschrift in § 2 Nr. 1 die Auslegung nahelegen, auch die Kohle als einen Gegenstand zu behandeln, der zur Verarbeitung von Rohstoffen oder Halberzeugnissen verwendet wird, (so Popitz 1918 S. 135, 3 c; 1920 S. 237), so kann doch nicht angenommen werden, daß die Kohle hier nach erfolgter Verarbeitung gewerblich weiterveräußert würde.

Ebensowenig kann m. E. der Ansicht von Popitz 1918 aaO. beigepflichtet werden, der im Rahmen des § 2 Nr. 1 die Anschaffung zu gewerblichem Gebrauche, zB. eines Schiffes durch einen Reeder, überhaupt nicht als Erwerb im Kleinhandel ansehen will. Diese Ansicht konnte für den Begriff des „Kleinhandelsbetriebs" in § 17 Abs. 7 UStG. 1918 (Wechsel in der Besteuerungsart, jetzt fortgefallen) nach der besonderen Entstehungsgeschichte dieser Vorschrift (RSchA. v. 18. 11. 1918, AmtlMitt. 1919 S. 17) zutreffend sein. Es fehlt jedoch jeder Anhalt dafür, daß der Begriff „Kleinhandel" in § 2 Nr. 1 anders aufzufassen sei als sonst im Gesetze. So auch AusfBest. 1918 § 1 Abs. 3; AusfBest. 1920 § 11 Abs. 1 Nr. 2 Abs. 3 und nachstehend Anm. 4 Nr. 1.

III. **Die Lieferung im Kleinhandel** (§ 22 **Abs. 1**).

Anm. 4 1. **„Lieferung im Kleinhandel"** (§ 21 Einleitungssatz; § 22 Abs. 1) ist jede Lieferung, die zu anderen Zwecken als zur gewerblichen Weiterveräußerung erfolgt. Der Begriff folgt hiernach aus seiner Ausnahme. Im Sinne der §§ 21 bis 24 liegt daher Lieferung im Kleinhandel auch dann vor, wenn zum Ver- oder Gebrauch innerhalb gewerblicher Tätigkeit des Erwerbers von diesem erworben wird (Rundschr. d. RSchA. v. 18. Nov. 1918; Sächs. FM. v. 15. 5. 1919; AmtlMitt. 1919 S. 17, 189; RFH. Bd. 1 A S. 195, Urt. v. 2. 10. 1919 = AmtlMitt. 1919 S. 390).

2. **Die Ausnahme,** also Erwerb zur gewerblichen Wiederveräußerung, und damit Luxussteuerfreiheit der Lieferung, setzt **materiell** folgendes voraus:

a) Der Erwerber muß zum Zwecke gewerblicher Weiterveräußerung erwerben, er muß also regelmäßig selber Gewerbetreibender sein. Es kann aber auch der Fall vorkommen, daß er eine Privatperson ist, die eine größere Sammlung von Ölbildern kauft, um durch Weiterverkauf gelegentlich Gewinne zu erzielen. Dann ist der Erwerber kein Gewerbetreibender; er kann aber trotzdem mit der Absicht gewerblicher Weiterveräußerung erwerben. In solchen Fällen spricht jedenfalls die Vermutung gegen die Absicht gewerblicher Weiterveräußerung. Praktisch ist dieser Fall bedeutungslos, da einer Person, die nicht — schon — gewerblich tätig ist, eine Wiederverkäuferbescheinigung, ohne welche die Befreiung von der erhöhten Kleinhandelssteuer nicht erreicht werden kann (§ 22 Abs. 2; Anm. 7—8), nicht erteilt wird. Anm. 5

b) Der Erwerber muß die Absicht haben, denselben Gegenstand, den er erworben hat, oder nach vorheriger Bearbeitung oder Verarbeitung, weiterzuveräußern. Es genügt also für die Luxussteuerfreiheit, wenn der Erwerber das erworbene Edelmetall (§ 21 Nr. 1) bei der gewerblichen Herstellung irgendwelcher Gegenstände verwenden will. Anm. 6

c) Unwesentlich ist, ob der Erwerber für eigene oder fremde Rechnung handelt. Der Erwerb für fremde Rechnung kann vorliegen bei Erwerb im eigenen oder in fremdem Namen. Auf fremde Rechnung im eigenen Namen handelt der Einkaufskommissionär. Er ist stets gewerblicher Wiederveräußerer. Auf fremde Rechnung in fremdem Namen handelt der Angestellte oder wer sonst als Bevollmächtigter des Abnehmers auftritt. Dieser Fall wird jedoch durch § 22 nicht betroffen. Denn die Lieferung an den Angestellten des Erwerbers oder seinen für ihn handelnden Bevollmächtigten ist stets eine Lieferung an den Erwerber selbst. Erwerb für fremde Rechnung im Sinne des § 22 Abs. 1 ist stets Erwerb im eigenen Namen. Eine singuläre Ausnahme ist durch die Künstlernovelle geschaffen: der für den Künstler auftretende Vermittler handelt in dessen, also in fremdem Namen; trotzdem wird der Erwerb als ein eigener des Vermittlers fingiert (§ 21 Nr. 2 Abs. 2 Satz 2). Anm. 7

d) Die Person des Veräußerers (Lieferers) spielt nur insoweit eine Rolle, als sie gewerblich oder beruflich tätig sein muß. Denn § 21 betrifft nur die gewerbliche oder berufliche Lieferung (§ 21 Anm. 3 Nr. 3). Im übrigen kommt es auf die Art des Betriebes des Veräußerers nicht an. Es kann sich um Verkauf im Ladengeschäft eines Händlers, oder in der Verkaufsfiliale des Herstellers, oder um Verkauf unmittelbar von der Fabrik handeln. Im Sinne der §§ 21, 22 verkauft auch der Hersteller und der Großkaufmann „im Kleinhandel", wenn im Einzelfall der Erwerber kein Wiederverkäufer ist. Anm. 8

IV. **Der Nachweis der Weiterveräußerungsabsicht: § 22 Abs. 2.** Anm. 9

1. Allgemeines. Der Nachweis, daß im Einzelfalle der Erwerber die Absicht der Weiterveräußerung hat, ist in einfacher und zuverlässiger Weise nicht zu führen. Das Gesetz erfordert daher einen bündigen Formalnachweis. Hierin liegt einerseits eine Strenge insofern, als nur eine bestimmte Form des Nachweises zugelassen ist, andererseits eine Abschwächung gegenüber dem materiellen Rechte insofern, als nicht der Nachweis der Absicht im

Einzelfalle, sondern nur der Nachweis erfordert wird, daß die Weiterveräußerung des betreffenden Gegenstandes nach der Art des Unternehmens des Erwerbers erfolgen kann.

Im einzelnen ist zu unterscheiden:

a) der Nachweis, den der Erwerber seinem Lieferer gegenüber hinsichtlich der Weiterveräußerung zu führen hat,

b) der Nachweis, den der Lieferer der Steuerbehörde gegenüber führen muß, um von der erhöhten Steuer befreit zu sein.

Anm. 10 **2. Die sogen. Wiederverkäuferbescheinigung.**

a) Ihr Inhalt. Dieser geht nach § 22 Abs. 2 Satz 1 dahin, daß die erworbenen Luxusgegenstände (§ 21 Abs. 1) — in unveränderter Beschaffenheit oder nach vorheriger Be- oder Verarbeitung — in dem Unternehmen, für das der Erwerb stattfindet, eine gewerbliche Weiterveräußerung „finden können". Unter dem „Unternehmen, für das der Erwerb stattfindet", ist der Betrieb desjenigen Gewerbetreibenden zu verstehen, in dessen Namen erworben wird. Wer sich als Kommissionär ausweist, ist damit ohne weiteres Wiederveräußerer. Wegen des Inhalts vgl. AusfBest. § 201 Abs. 1, § 199 Abs. 2.

Anm. 11 b) Ihre Form. Sie ist eine behördliche Bescheinigung, die gebühren- und stempelfrei erteilt wird. Über die Form kann der Reichsrat nähere Bestimmungen erlassen, die mit dem gesetzlichen Inhalt (oben a) nicht in Widerspruche stehen dürfen. Hiervon hat der Reichsrat Gebrauch gemacht durch Ausf.-Best. § 201 und das dort als Muster 65 beigefügte Muster der Wiederverkäuferbescheinigung. Ihr wesentlicher Inhalt geht dahin, daß in dem Unternehmen des .... (Antragstellers) die gewerbliche Weiterveräußerung von Luxusgegenständen der in § 21 Abs. 1 unter Nr. ... UStG. bezeichneten Art ... betrieben wird. Wesentlich ist auch die Gültigkeitsdauer.

Anm. 12 c) Ihre Ausstellung. Wer Luxusgegenstände der in § 21 Abs. 1 bezeichneten Art als Wiederverkäufer erwerben will, kann sich bei dem Umsatzsteueramte seines Wohnsitzes (Sitzes) oder gewöhnlichen Aufenthalts die Bescheinigung ausstellen lassen. Ist er ein Ausländer, so ist dasjenige Steueramt zuständig, an das er sich wendet, sofern es nach seinem Aufenthalt und seinen Geschäftsbeziehungen für ihn in Frage kommt. (§ 7 Vorl. StVergütAusfAnw.: AusfBest. § 204.) Auf Antrag können mehrere Ausfertigungen (zB. für mehrere Betriebe) erteilt werden, wenn die Gefahr des Mißbrauchs ausgeschlossen erscheint (AusfBest. § 201 Abs. 7).

Anm. 13 d) Ihre Geltungsdauer. Die Bescheinigung muß eine bestimmte Geltungsdauer haben (vgl. § 22 Abs. 2 Satz 3). Dadurch wird die Belästigung erneuter Nachweisung in jedem Einzelfalle vermieden. Der Reichsrat, durch § 22 aaO. ermächtigt, das Bescheinigungsverfahren näher zu regeln, hat die Geltungsdauer auf ein Kalenderjahr bestimmt. Bescheinigungen, die vor Erlaß der AusfBest. mit längerer Gültigkeitsdauer, insbesondere vor Inkrafttreten des geltenden UStG. ausgestellt sind, verlieren ihre Gültigkeit, wenn sie keinen früheren Endtermin enthalten, mit Ablauf des Kalenderjahrs, also die i. J. 1920 ausgestellten mit Ende 1920, während die i. J. 1919 ausgestellten bereits mit Inkrafttreten des geltenden UStG. ihre Wirksamkeit

verloren hatten (AusfBest. § 201 Abs. 2). — Wohnsitzverlegung hebt die Gültigkeit nicht auf: § 201 Abs. 3.

e) Ihr Gebrauch. Anm. 14

α) Der Regelsatz. Der Inhaber der Bescheinigung muß sich dem Lieferer gegenüber jedesmal als Wiederverkäufer durch die Bescheinigung ausweisen, wenn die Lieferung von der erhöhten Steuer befreit sein soll. Da der Lieferer die ihm obliegende Steuer auf den Erwerber im Kaufpreis überwälzt, so hat der Erwerber ein eigenstes Interesse an der Einhaltung dieser Vorschrift. In welchem Zeitpunkte die Vorlegung erfolgen muß, sagt das UStG. nicht. Nach Abs. 2 Satz 3 wird Vorlegung „bei der einzelnen Bestellung oder Entnahme" vorausgesetzt. Stehen die Vertragsbeteiligten noch nicht in Geschäftsbeziehung zueinander, so wird der Lieferer vor der Preisbemessung, deren Höhe infolge Einrechnung der Umsatzsteuer vom Steuersatz abhängig ist, die Bescheinigung sich vorlegen lassen müssen. Steuerrechtlich handelt es sich jedoch darum, wann spätestens die Vorlegung erfolgen muß, ohne daß ein die erhöhte Steuerpflicht nach sich ziehender Verstoß (§ 22 Abs. 3) in Frage kommt. Dieser Zeitpunkt ist durch § 22 Abs. 2 Satz 3 (Bestellung oder Entnahme) nicht endgültig festgelegt, vielmehr der näheren Bestimmung des Reichsrats überlassen. Nach dieser (AusfBest. § 201 Abs. 5) muß die Vorlegung vor jeder Lieferung erfolgen. Anders Popitz 1920 S. 503 (Vorlegung spätestens bei der Zahlung).

Daß die Vorlegung vor dem Veräußerer persönlich zu erfolgen hätte, ist nicht zu erfordern. Es genügt Vorlegung vor einem Angestellten, Reisenden, Vertreter des Lieferers, überhaupt jeder vertrauenswürdigen Stelle, zB. vor einem Berufsverbande, der dem Veräußerer davon Mitteilung macht. (RFH. Bd. 3 S. 42 für das UStG. 1918, für das UStG. 1919 gebilligt vom RFM., RStBl. 1920 S. 364.)

β) Befreiung von der Vorlegungspflicht tritt nach Abs. 2 Satz 3 ein, wenn der Lieferer mit dem Abnehmer in ständigen Geschäftsbeziehungen steht und ihm Inhalt und Geltungsdauer der Bescheinigung bekannt sind. Eine derartige Vorschrift fehlte im UStG. 1918, so daß streng genommen eine dem Lieferer bereits bekannte Bescheinigung ihm stets erneut vorgelegt werden mußte. Im Verwaltungswege war jedoch ein dem jetzigen Abs. 2 Satz 3 entsprechendes Verfahren nachgelassen worden (Rundschr. d. RSchA. v. 4. Nov. 1918, Amtl. Mitt. S. 129). „Dauernde Geschäftsbeziehungen" ist gleichbedeutend mit „Geschäftsverbindung" im Sinne des § 362 HGB. Auf „Inhalt und Geltungsdauer der Bescheinigung" kommt es an, weil diese nur für bestimmte Arten von Luxusgegenständen und für einen bestimmten Zeitraum (Anm. 11, 13) ausgestellt wird. Daher hat der Lieferer beim ersten Geschäftsverkehr in jedem Kalenderjahr sich von der Erneuerung der Bescheinigung zu überzeugen (§ 201 Abs. 5). Anm. 15

Über Fälle der Befreiung von der Vorlegungspflicht (zugunsten gewisser Banken) durch den RFM. vgl. § 21 Anm. 5. Es handelt sich um keine Rechtsnormen, da der RFM. das Gesetz nicht ändern kann.

Kein Befreiungsgrund ist der Umstand, daß der Erwerber die Bescheinigung nicht zur Hand oder sie verloren hatte, oder daß die Ausstellung einer neuen Bescheinigung nach Ablauf der früheren sich verzögerte. Hier kann nur mit § 108 Abs. 1 RAbgO. geholfen werden (RFH. Bd. 4 S. 51). Eine abweichende Beurteilung hat nur Platz zu greifen in den — in der Übergangszeit, vor Bekanntwerden der Vorl. AusfAnw., also zu Beginn des Jahres 1920, häufigen, seitdem kaum praktischen — Fällen, daß die Ausstellung der Bescheinigung vom Umsatzsteueramte wegen Fehlens der nötigen Anweisungen abgelehnt wurde. Aus einer so begründeten Ablehnung darf den Beteiligten kein Nachteil erwachsen. Es genügt, daß der Nachweis, zu dem die Bescheinigung dienen soll, möglichst sorgfältig in anderer Weise geführt wird (RFH. Bd. 4 S. 48, 53 ff. = RStBl. 1921 S. 138), und daß der Lieferer eine entsprechende Eintragung in das Steuerbuch (Anm. 23) oder, wenn es sich um eine Privatlieferung nach § 23 Nr. 3 handelt, auf der Quittung (§ 39 Abs. 4 und Anm. 25 dazu) macht.

Anm. 16 γ) Kauft der Wiederverkäufer durch einen seiner Angestellten oder einen sonstigen Bevollmächtigten, so muß, um Mißbräuche zu verhüten, bescheinigt sein, daß der Vertreter nicht etwa im eigenen Namen oder für einen Dritten, sondern für seinen Auftraggeber kauft. Der Reichsrat, durch § 22 Abs. 2 Satz 2 ermächtigt, das Bescheinigungsverfahren zu regeln (Anm. 17), hat ein Muster für eine von dem Auftraggeber auszustellende, vom Umsatzsteueramte zu beglaubigende „Erklärung“ aufgestellt, in der der Auftraggeber den Auftrag bescheinigt (AusfBest. § 201 Abs. 4 und Muster 66 dazu; vgl. Anlage). Der Vertreter hat beim Erwerbe die Wiederverkäuferbescheinigung und diese „Erklärung“ dem Lieferer vorzulegen. Die Erklärung ist jedoch nicht auf den einzelnen Kauf abzustellen, sondern, entsprechend der mehrgenannten Bescheinigung, auf gewisse Arten von Luxusgegenständen nach einer der Nummern in § 21 Abs. 1 Nr. 1—6. Ob sie ausnahmslos vorgelegt werden muß, ist nicht bestimmt. Da sie aber keine Geltungsdauer hat und die Vollmacht jederzeit widerruflich ist, wird der Vertreter sich vor jeder Lieferung als Vertreter ausweisen müssen.

Anm. 17 f) **Nähere Bestimmungen des Reichsrats** sind in AusfBest. § 201 gegeben. Die gesetzliche Ermächtigung des Reichsrats umfaßt die Regelung des Nachweisverfahrens nach Form und Geltungsdauer. Hierher gehört auch die Befugnis, für den Vertreter des Erwerbers ein besonderes Bescheinigungsverfahren (Anm. 16) vorzuschreiben. Diese Bestimmungen haben, falls sie vom Reichsrat erlassen und ordnungsmäßig veröffentlicht sind, die Kraft von Rechtsnormen, sind also für die Gerichte bindend. Die im RZBl. erfolgte Veröffentlichung genügt. Hinsichtlich der Frage aber, ob die Form der Veröffentlichung genügt, und ob der Reichsrat (und nicht der RFM. nur mit Zustimmung das Reichsrats) die Bestimmungen erlassen hat, gelten dieselben Bedenken wie in § 16 Anm. 7 erörtert.

Anm. 18 g) **Folgen von Verstößen gegen das Verfahren.** Nach § 22 Abs. 3 haben Verfahrensverstöße die Folge, daß die Lieferung, „ohne Rücksicht darauf, ob eine Lieferung im Kleinhandel im Sinne des § 21 vorliegt oder nicht“, erhöht steuerpflichtig ist. Dieser Satz, der im UStG. 1918 fehlte, wurde angesichts

des auch dort vorgesehenen Bescheinigungszwanges bei Nichtvorlegung der erforderlichen Bescheinigung auch damals angenommen: RFH. Bd. **1** A S. 31; Bd. **3** S. 40.

Im einzelnen ist zu bemerken:

α) „Ohne Rücksicht darauf, ob eine Lieferung im Kleinhandel im Sinne des § 21 vorliegt oder nicht", bedeutet: Ohne Rücksicht darauf, ob der Erwerb zur gewerblichen Weiterveräußerung erfolgt ist oder nicht.

β) Ein Verstoß liegt vor, wenn der Lieferer die Verfahrensvorschriften schuldhaft nicht beobachtet hat. Die Nichtkenntnis des UStG. und der ergänzenden AusfBest. ist für einen gewerbsmäßigen Lieferer (§ 21) immer schuldhaft. Ein Verstoß liegt nicht vor, wenn der Vorzeiger der Wiederverkäuferbescheinigung oder der Erklärung über den Einkaufsauftrag ein Unbefugter war, und der Veräußerer dies mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte. Es schadet auch nicht, wenn der Lieferer irrtümlich, aber entschuldbar eine „ständige Geschäftsbeziehung" als vorliegend ansah und deshalb die Vorlegung der Bescheinigung nicht verlangte. Irrte er sich aber in diesem Fall über Inhalt und Geltungsdauer der Bescheinigung, so geht der Verzicht auf seine Gefahr.

γ) Das Gesetz sagt nur, daß im Falle eines Verstoßes die erhöhte Steuerpflicht auch im Widerspruche zum materiellen Rechte des § 22 Abs. 1 eintritt. Es sagt aber nicht, welche Rechtsfolge eintritt, wenn ohne ein Verschulden des Lieferers die materielle Rechtslage und der Formalnachweis sich nicht decken. Hierüber h.

h. **Verhältnis des materiellen zum formellen Rechte.** Anm. 19

α) Das materielle Recht knüpft die Freiheit von der erhöhten Steuerpflicht an die Wiederveräußerungsabsicht im einzelnen Falle. Das formelle Recht stellt nur auf ein allgemeines Verhalten ab (Abs. 1, Abs. 2 Satz 1; vgl. Anm. 9, 10). Liegt keine Verstoß gegen das Verfahren (oben g) vor, so ist die Lieferung nicht erhöht steuerpflichtig, auch wenn die Weiterveräußerungsabsicht im einzelnen Falle fehlte. Nach dem Wortlaute des UStG. 1918 bestanden zwei Voraussetzungen der Luxussteuerfreiheit: einmal die materielle (Weiterveräußerungsabsicht) nach § 9 Abs. 1, sodann die Beobachtung der formellen Sicherheitsvorschriften des § 20 aaO. Der Reichsfinanzhof (Bd. **1** A S. 31; Bd. **3** S. 41) nahm in der Tat an, daß beide Voraussetzungen erfüllt sein müssen. Nach dem Wortlaute des § 22 UStG. 1919 ist dies nicht anzunehmen. Wie soll auch der Lieferer den wirklichen Erwerbszweck des Abnehmers immer kennen?

β) Liegt ein Verstoß gegen das Verfahren vor, so ist die Lieferung erhöht steuerpflichtig, auch wenn tatsächlich mit der Absicht der gewerblichen Weiterveräußerung erworben worden ist (§ 22 Abs. 3; oben g).

γ) Fehlte die Wiederveräußerungsabsicht und war auch die dem Erwerber erteilte Bescheinigung inhaltlich unrichtig, sei es, weil ein Versehen der Steuerbehörde vorlag, oder weil diese vom Antragsteller über die Art seines Betriebs getäuscht worden war, trifft aber den Lieferer kein Versehen, so tritt die erhöhte Steuerpflicht nicht ein. Denn eine Pflicht des

Lieferers, die Richtigkeit der formell ordnungsmäßigen Bescheinigung nachzuprüfen, besteht nicht. Kannte er jedoch die Unrichtigkeit, oder mußte er sich sagen, daß die Bescheinigung hinsichtlich der Person des Erwerbers oder der Art seines Betriebs nicht zutreffen könne, oder daß trotz der ordnungsmäßigen Bescheinigung die Wiederverkaufsabsicht im vorliegenden Falle fehlte (§ 22 Abs. 1), so kann er sich auf die erfolgte Vorlegung der formalen Urkunde nicht berufen, ist also als Lieferer im Kleinhandel erhöht steuerpflichtig.

Dasselbe wird man annehmen müssen, wenn dem Erwerber überhaupt keine Wiederverkäuferbescheinigung erteilt, eine solche vielmehr gefälscht und mit der Fälschung der Lieferer getäuscht worden ist. Rechtlich liegt in diesem Falle kein Formalnachweis im Sinne des Abs. 2 Satz 2, vielmehr ein nullum vor. Wo aber das Gesetz im Widerspruche zum materiellen Rechte eine ausschließliche Form des Nachweises fordert, kann im Zweifel nicht angenommen werden, daß es auch die damit verbundene Gefahr auf den Beteiligten abwälzen wolle. Nur „Verstöße" seinerseits (§ 22 Abs. 3) sollen ihm rechtsnachteilig sein. Die Gefahr einer Fälschung oder Verfälschung trägt er nicht. War also die Fälschung oder Verfälschung mit der Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmannes nicht zu erkennen, so schadet die Unechtheit dem Lieferer nicht. Die Lieferung ist dann luxussteuerfrei, auch wenn der Erwerber kein Wiederverkäufer war.

Anm. 20 i) **Straffolgen.** Die Wiederverkäuferbescheinigung ist eine öffentliche Urkunde im Sinne der §§ 267, 268 StGB. Im Vorzeigen der ge- oder verfälschten Bescheinigung an den Lieferer oder dessen Vertreter liegt das strafbare Gebrauchmachen. Mit Urkundenfälschung konkurriert ideell Steuerhinterziehung im Sinne des § 43 Abs. 1 UStG., § 359 Abs. 1 RAbgO. (vorsätzliche Bewirkung der Verkürzung von Steuereinnahmen). Auch der Lieferer macht sich der Steuerhinterziehung bezw. der Steuergefährdung (§ 367 RAbgO.) schuldig, wenn er wußte bezw. wissen mußte, daß die Bescheinigung unecht, verfälscht oder nicht ordnungsmäßig war, oder daß der Erwerb nicht zur Wiederveräußerung erfolgte. Vgl. § 43 Anm. 3 Nr. 12, auch Anm. 9 daselbst.

Anm. 21 k) **Verwandte Bescheinigungen des Umsatzsteueramts:**

α) Bescheinigung über Befreiung von der Luxussteuer nach § 24 Abs. 2, 3 UStG.; § 199 AusfBest.

β) Das nur durch die AusfBest. geregelte Bezugsscheinsverfahren. Vgl. § 19 Anm. 16.

Anm. 22 **3. Der Nachweis der Steuerbehörde gegenüber.**

a) **Der Erwerber** hat zwecks Erlangung der Wiederverkäuferbescheinigung dem Umsatzsteueramte nähere Angaben zu machen, aus denen hervorgeht, daß er gewerblicher Wiederveräußerer bestimmter in § 21 Abs. 1 aufgeführter Luxusgegenstände ist. Vorschriften fehlen in dieser Beziehung. Die AusfBest. § 205 Abs. 1 empfehlen in geeigneten Fällen Befragung der amtlichen Berufsvertretungen und Fachverbände des Erwerbers oder sonstiger sachverständiger Stellen, auch der Ortspolizeibehörde. Die Erschleichung der Bescheinigung durch falsche Angaben ist strafbare Steuerhinterziehung im Sinne des § 359 Abs. 1 RAbgO.

b) **Der Lieferer** hat, um von der erhöhten Steuer aus § 21 befreit zu sein, der Steuerbehörde nachzuweisen, *daß er sich den nach § 22 Abs. 2 erforderlichen Nachweis hat erbringen lassen.* Dies erfolgt *durch Eintragung in das* von ihm zu führende *Steuerbuch*. Hier ist in Spalte 10 auf die Wiederverkäuferbescheinigung unter Angabe des Erwerbers, der Nummer und des Kalenderjahres usw. der Bescheinigung, in dem in Anm. 16 behandelten Falle auch unter Benennung des Beauftragten, zu verweisen: § 31 Abs. 2 Satz 2 UStG.; AusfBest. § 201 Abs. 6, § 105. Der Zweck dieser Vorschriften ist, die Steuerbehörde der Notwendigkeit einer Prüfung im Einzelfall, ob die materiellen Voraussetzungen der Luxussteuerfreiheit vorlagen, zu überheben. Die Eintragung im Steuerbuche muß daher *richtige* Angaben enthalten. Daß *bei Nichteintragung oder unrichtiger Eintragung die Luxussteuerpflicht* eintritt, ergab sich für das UStG. 1918 aus § 9 Abs. 1, § 20 Abs. 2 daselbst (RFH. Bd. 3 S. 40). Für das geltende UStG. hängt die Entscheidung davon ab, ob die in § 22 Abs. 2 Satz 2 dem Reichsrat erteilte Ermächtigung soweit geht, die Eintragungsvorschriften in AusfBest. § 201 Abs. 6, § 105 mit der aus § 22 Abs. 3 UStG. ersichtlichen Wirkung zu erlassen. (Die Ermächtigung in § 31 Abs. 4 UStG. und die Vorschrift in § 31 Abs. 2 Satz 2 daselbst reichen nicht aus.) Die Frage ist m. E. zu bejahen. Es bleibt daher bei dem früheren Rechtszustande. Doch geht m. E. der RFH. aaO. zu weit, wenn schon die falsche Eintragung der amtlichen Nummer der Bescheinigung die Luxussteuerpflicht nach sich ziehen soll. Es muß genügen, daß die Identität der Bescheinigung ohne weiteres feststellbar ist. Nur dies soll durch die in AusfBest. § 201 Abs. 6 vorgeschriebenen Eintragungen gesichert werden. Anm. 23

§ 23 [1].

Die erhöhte Steuerpflicht des § 21 umfaßt auch:

1. **die Entnahme aus dem eigenen Betriebe (§ 1 Nr. 2) [2]. Ist für die Steuerpflicht einer Lieferung die Höhe des Entgelts maßgebend, so ist bei der Schätzung des Wertes des entnommenen Gegenstandes (§ 8 Abs. 3) zur Feststellung der Steuerpflichtigkeit von dem Preise auszugehen, der am Orte und zur Zeit der Entnahme von Personen, welche die Gegenstände nicht zur gewerblichen Weiterveräußerung erwerben, gezahlt zu werden pflegt (Kleinhandelspreis) [3];**
2. **die Lieferung auf Grund einer Versteigerung (§ 1 Nr. 3), es sei denn, daß die versteigerten Gegenstände zur gewerblichen Weiterveräußerung erworben werden [4—5]. Weist derjenige, der in einer Versteigerung den Zuschlag erhalten hat, dem Versteigerer in der im § 22 Abs. 2 vorgeschriebenen Form nach, daß er zur gewerblichen Weiterveräußerung erworben hat, so hat er Anspruch auf eine Ermäßigung des Zuschlagpreises um den Unterschied der Steuersätze der §§ 13 und 21 [6—8];**

3. [9] die entgeltliche Lieferung im Inland [10] durch Personen, die keine gewerbliche Tätigkeit ausüben [11], und außerhalb einer Versteigerung [12], sofern die Lieferung die im § 15 unter I Nr. 1, 2, 3, 5, unter II Nr. 1, 6, 8, 10, 22 und im § 21 Nr. 1, 2 und 3 bezeichneten Gegenstände betrifft [13]. Steuerpflichtig ist der Lieferer; mit ihm haftet der Abnehmer für die Erfüllung der Steuerpflicht [15];

4. [17] die entgeltliche Lieferung [18] in oder aus dem Ausland [19] an eine Person, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt zur Zeit der Lieferung im Inland hat [20]. Die Steuerpflicht tritt ein, sobald der Gegenstand [22] ins Inland gelangt, ohne Rücksicht darauf, ob der Lieferer ein Unternehmer ist oder nicht [21]. Steuerpflichtig ist der erste inländische Erwerber des Gegenstandes [24, 26];

5. [28] das Verbringen [29] von Originalwerken im Sinne des § 21 Nr. 2 [30], von Antiquitäten (§ 21 Nr. 3) [31] und solchen sonstigen im § 21 Nr. 3 genannten Gegenständen [32], die für die Geschichte, die Kulturgeschichte oder die Urgeschichte der Pflanzen- und Tierwelt von Bedeutung sind, in das Ausland [29], es sei denn, daß der Hersteller am Tage des Verbringens ins Ausland noch nicht fünfzig Jahre tot ist oder, wenn ein Hersteller nicht bekannt ist, seit der Herstellung noch nicht fünfzig Jahre verflossen sind; die erhöhte Steuerpflicht tritt ohne Rücksicht darauf ein, ob der Verbringer ein Unternehmer ist oder nicht und ob das Verbringen gegen Entgelt erfolgt [29, 33—37].

In den Fällen der Nr. 3 und 4 tritt völlige Steuerbefreiung ein, wenn der Gegenstand zur gewerblichen Weiterveräußerung erworben wird und der Erwerber dies bei Nr. 3 dem Lieferer [14, 16], bei Nr. 4 der Steuerstelle in der im § 22 Abs. 2 vorgeschriebenen Form nachweist [23, 25, 27].

Inhalt:

I. **Materialien.** Anm. 1

UStG. 1918: § 9 Abs. 2; § 10; Entw. § 8 Abs. 2—3 (stark abweichend); Begr. S. 37, 38; Bericht S. 34, 63, 72, 73.

UStG. 1919: Entw. § 28 (fast wörtlich dem Gesetz entsprechend); Begr. S. 63; Bericht S. 25; 43, 44; 52.

AusfBest. 1918 § 18.

AusfBest. 1920 § 12 Abs. 2, 3; §§ 14, 15, 16; § 157 Abs. 7; § 201 Abs. 8; § 202; § 203 Abs. 2; §§ 179—180.

II. Die Entnahme aus dem eigenen Betriebe: § 23 Nr. 1. Anm. 2

1. Der Grundsatz, daß die Entnahme von Gegenständen aus dem eigenen Betriebe zum Zwecke des privaten Ver- oder Gebrauchs der Lieferung gleichgestellt, als Lieferung fingiert wird (§ 1 Nr. 2), ist schon für die Kleinhandels-Luxussteuer des UStG. 1918 und ebenso für die Hersteller- und die Kleinhandelsluxussteuer des geltenden Gesetzes durchgeführt. Vgl. § 17 Nr. 1 und Anm. 2 dazu.

2. Der Gegenstand. Die erhöhte Steuerpflicht des § 21 setzt voraus, daß Luxusgegenstände der dort bezeichneten Art aus dem eigenen Betriebe für Privatzwecke entnommen werden. Beispiel: Ein Juwelier entnimmt seinen Waren einen Ring (§ 21 Abs. 1 Nr. 1), ein Kunsthändler ein Original-Ölbild (§ 21 Nr. 2), um es seiner Frau zu schenken. Der Gegenstand muß luxussteuerpflichtig sein; hierbei ist neben § 21 UStG. auch AusfBest. § 34, § 79 zu beachten. Handelt es sich dagegen um Luxusgegenstände der in § 15 bezeichneten Art, so tritt bei der Entnahme die erhöhte Steuer nur gemäß § 17 Nr. 1 ein, d. h. wenn der Hersteller entnimmt.

3. Die Person. Bei der Entnahme der in § 21 Abs. 1 bezeichneten Gegenstände kommt es nicht darauf an, ob *der Entnehmende*, der in jedem Falle Gewerbetreibender oder Angehöriger eines freien Berufs sein muß (§ 21 Anm. 3 Nr. 3), *Hersteller oder Händler* ist. Im Falle des § 21 Abs. 1 Nr. 1 kann er beides sein; im Falle des § 21 Abs. 1 Nr. 4 ist er fast immer zugleich Hersteller. Im Falle des § 21 Abs. 1 Nr. 2 muß er Gewerbetreibender (Händler, Kommissionär) sein. Der *Künstler*, der bei der Lieferung eigener Originalwerke luxussteuerfrei ist, ist es auch dann, wenn er eigene Werke seinem Atelier (Betriebe) entnimmt, um sie zu Privatzwecken zu verwenden. Denn die Privatentnahme soll der Lieferung in der Steuerpflicht gleichgestellt werden.

Anm. 3 **4. Der Steuermaßstab.** Bei der Entnahme aus dem eigenen Betrieb ist ein Entgelt (§ 8) nicht vorhanden. Hier entscheidet vielmehr für die Bemessung der Steuer der gemeine Wert. Bei der Entnahme *gewöhnlicher* Gegenstände (§ 1 Nr. 2) ist dies der fingierte Normal-Großhandelspreis (§ 8 Abs. 3). Dies gilt auch für die Entnahme von Gegenständen, die nach § 15 beim *Hersteller* luxussteuerpflichtig sind, durch den Hersteller: § 17 Nr. 1 und Anm. 3 dazu. Für die Entnahme der im *Kleinhandel* luxussteuerpflichtigen Gegenstände (§ 21) würde dasselbe gelten, wenn hier nichts Besonderes bestimmt wäre. *Das UStG. 1918* enthielt hier keine Sondervorschrift, woraus folgte, daß der Juwelier, der Kunsthändler usw. nur den *Preis, den er von Wiederverkäufern bezahlt erhält*, der Besteuerung zu Grunde zu legen brauchte. Das geltende Gesetz (schon der Entw. 1919; Erörterungen über diesen Punkt fanden nicht statt) hat dies scheinbar geändert und hier den *Kleinhandelspreis* als maßgebend bezeichnet, allerdings nur für den Fall, daß „für die Steuerpflicht einer Lieferung *die Höhe des Entgelts* maßgebend" ist. Diese Bemerkung ist entweder selbstverständlich, denn es gibt keinen Fall, wo nicht die Höhe des Entgelts maßgebend wäre, oder sie bezieht sich nur auf § 21 Nr. 4 (Mindestentgelt). Die Fassung ist ebenso dunkel und unglücklich wie in § 8 Abs. 5. Wie dort (§ 8 Anm. 23) wird sie auf den Fall des § 21 Nr. 4 zu beschränken sein. Daß nur an die Prüfung des gesetzlichen Mindestentgelts gedacht ist, wird auch daraus zu entnehmen sein, daß es sich um die „Feststellung der Steuerpflichtigkeit" handelt. Hieraus ergibt sich die praktisch unerfreuliche Folge, daß § 23 Nr. 1 *Satz 2 (Kleinhandelspreis) nur Bedeutung hat für die Feststellung des Mindestentgelts in* § 21 Nr. 4, also bei der Entnehme von Blumengebinden usw. durch den Gärtner oder Blumenhändler zu privaten Zwecken, daß dagegen *für die Bemessung der Steuer* nach den Grundsätzen des allgemeinen Teiles des Gesetzes (§ 1 Nr. 2; § 8 Abs. 3) der ortsübliche *Großhandelspreis* entscheidet. Die in Bd. I, S. 271 angedeutete gegenteilige Ansicht kann ich nicht aufrechterhalten.

Über Klein- und Großhandelspreis vgl. § 8 Anm. 20, 21.

Anm. 4 III. **Die Lieferung auf Grund einer Versteigerung: § 23 Nr. 2.**

1. Der Grundsatz des § 1 Nr. 3 hat seine Bedeutung darin, daß bei Lieferungen auf Grund einer Versteigerung, von den ebenda vorgesehenen Aus-

nahmen abgesehen, auch Privatpersonen, d. h. solche, die keine selbständige gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausüben, steuerpflichtig sind. Werden Gegenstände versteigert, die nach § 15 bei der Lieferung durch den Hersteller luxussteuerpflichtig sind, so tritt folgerecht die Luxussteuer nur ein, wenn der Hersteller versteigert oder für sich versteigern läßt (§ 17 Nr. 2); in sonstigen Fällen verbleibt es auch bei diesen Gegenständen bei der einfachen Steuer. Werden andererseits Gegenstände versteigert, die nach § 21 bei der Lieferung im Kleinhandel, also nicht an Wiederverkäufer, luxussteuerpflichtig sind, so tritt die erhöhte Steuer nur ein, wenn die Lieferung im Kleinhandel erfolgt, d. h. nur dann, wenn der versteigerte Gegenstand vom Ersteher nicht zur gewerblichen Weiterveräußerung erworben wird. Diesen Grundsatz spricht § 23 Nr. 2 Satz 1 aus, wie er schon in § 9 Abs. 2 des UStG. 1918 ausgesprochen war.

2. Die Durchführung dieses Grundsatzes kann verschieden geschehen und ist nicht ohne rechtliche Zweifel: Anm. 5

a) Es kann zur Versteigerungsbedingung gemacht werden, daß nur ausgewiesene Wiederverkäufer den Zuschlag erhalten, andere Meistgebote dagegen zurückgewiesen werden.

b) Es könnte im Falle a der Zusatz gemacht werden, daß, wenn ein Nicht-Wiederverkäufer oder, was ihm gleichsteht, ein nicht nach § 22 Abs. 2 ausgewiesener Wiederverkäufer das Meistgebot abgibt, dieser einen um die Luxussteuer erhöhten Preis (15 — 1,5 = 13,5 vH.) zahlen muß, daß also zu seinem Meistgebot ein Aufschlag von 13,5 vH. hinzukommt.

c) Es wird keine Bedingung der zu a oder b genannten Art gesetzt, also auch der Nicht-Wiederverkäufer zugelassen. Dann wird natürlich der Zuschlag nur erteilt, wenn der Versteigerer oder sein Auftraggeber sich auch wegen der erhöhten Steuer durch das Meistgebot gedeckt glaubt.

Von diesen Verfahren ist das zu b unzulässig, weil es entgegen dem Verbote des § 12 Abs. 1 Satz 1, eine offene Abwälzung der Umsatzsteuer bedeuten würde (RFM. v. 23. 2. 1920, RStBl. S. 215).

Zulässig sind die Verfahren zu a und c. Im Falle c war es aber nach dem UStG. 1918, das eine dem § 23 Nr. 2 Satz 2 des geltenden UStG. entsprechende Vorschrift nicht enthielt, zweifelhaft, ob der Ersteher, der sich nachher als Wiederverkäufer auswies, eine entsprechende Ermäßigung des Zuschlagpreises verlangen konnte. Popitz 1918 S. 136, zu a, bejahte die Frage; dahin neigte auch die Mitt. d. RSchA. v. 28. 10. 1918, AmtlMitt. S. 129, während Becher (DStBl. 1. Jg. S. 463 ff.) in eingehender Begründung sie verneinte. M. E. war die Bejahung nur dann zutreffend, wenn die Versteigerungsbedingungen eine entsprechende Klausel enthielten, etwa dahin, daß ausgewiesene Wiederverkäufer einen Nachlaß vom Zuschlagpreis erhalten, oder wenn eine sonstige ausdrückliche oder stillschweigende Zusage dieser Art entnommen werden konnte. Das geltende Gesetz hat die Lücke ausgefüllt: Vgl. Anm. 6.

3. Der Zuschlag an einen Wiederverkäufer. Anm. 6

a) **Verhältnis zwischen Versteigerer und Ersteher.** § 23 Nr. 2 Satz 2 gibt dem Ersteher, wenn er sich als Wiederverkäufer ausweist, einen zivilrechtlichen Anspruch gegen den Versteigerer auf Ermäßigung des

Zuschlagpreises und den Unterschied der Steuersätze der §§ 13 und 21. Im einzelnen gilt folgendes:

α) Der Ersteher muß sich durch Vorlegung der Wiederverkäuferbescheinigung und, wenn er in Vertretung eines anderen handelt, auch der „Erklärung" (Ermächtigung) (§ 22 Abs. 2 Satz 2 und Anm. 10—16 dazu) dem Versteigerer gegenüber ausweisen. Der Vorlegung der Bescheinigung bedarf es nicht, wenn der Versteigerer oder dessen Auftraggeber mit dem Ersteher in ständigen Geschäftsbeziehungen steht und ihm Inhalt und Geltungsdauer der Bescheinigung bekannt ist. (§ 22 Abs. 2 Satz 3 und Anm. 15 dazu.)

β) Über den Zeitpunkt des Ausweises ist hier nichts Besonderes bestimmt. Es gilt daher auch hier § 201 Abs. 5 AusfBest., wonach die Bescheinigung vor der Lieferung, i. d. R. also vor der Übergabe des zugeschlagenen Gegenstandes vorgelegt werden muß.

γ) Die Ermäßigung beträgt 15 — 1,5 = 13,5 vH. des Zuschlagpreises (RStBl. 1920 S. 213 zu d; AusfBest. § 203 Abs. 2).

δ) Mit dem Ausweis als Wiederverkäufer tritt die Ermäßigung ohne weiteres ein. War für 100 ℳ zugeschlagen worden, so ist nunmehr nur in Höhe von 86,50 ℳ zu zahlen. Waren die 100 ℳ bereits gezahlt, so erwächst nunmehr ein Rückforderungsanspruch (§ 812 Abs. 1 Satz 2 BGB.) in Höhe von 13,50 ℳ.

ε) Die Ermäßigungsvorschrift in § 23 Nr. 2 Satz 2 gilt aber nur in dem in Anm. 5 zu c genannten Falle, nicht in dem dortigen Falle a. Sie bedarf daher der Einschränkung. Sie setzt voraus, daß zur Abgabe von Geboten Wiederverkäufer und Nichtwiederverkäufer unterschiedslos zugelassen waren, so daß durch die Konkurrenz der letzteren der Preis bis zu einem die Luxussteuer mitumfassenden Kleinhandelspreis hinaufgetrieben wurde oder doch hinaufgetrieben werden konnte. Hier entspricht es der Billigkeit, daß im Falle des Zuschlags an einen Wiederverkäufer nicht der Lieferer den Vorteil behält, die Luxussteuer zu ersparen, sondern diesen Vorteil in Gestalt eines Preisabschlags dem Abnehmer zuwendet, der wirtschaftlich der Steuerträger ist (§ 11 Anm. 6). Waren dagegen überhaupt nur Wiederverkäufer zu Geboten zugelassen, so fällt dieser Gesichtspunkt fort. Hier hätte die Vergünstigung keinen Sinn; sie kann daher trotz des allgemeinen Wortlauts in § 23 Nr. 2 Satz 2 für diesen Fall nicht gelten. Ebenso Popitz, Einf. S. 72 zu b; AusfBest. § 157 Abs. 7.

ζ) Daß die Ermäßigungsvorschrift in § 2 Nr. 2 Satz 2 jus cogens sei, wie Popitz 1920 S. 510 annimmt, ist m. E. nicht zuzugeben. Eine Versteigerungsbedingung, daß eine Ermäßigung des Zuschlagpreises an Wiederverkäufer nicht stattfindet, würde allerdings eine Zurücksetzung der Händler vor Privatkäufern bedeuten. Es ist aber nicht einzusehen, warum ein solches Verfahren nicht zulässig sein soll. Es wäre doch auch statthaft, Händler ganz auszuschließen und nur bestimmte Personen zuzulassen. Ist aber eine besondere Abrede dieser Art nicht getroffen, so muß der Versteigerer den Nachweis der Händlereigenschaft in der Form des § 22 Abs. 2 BGB sich erbringen lassen. Andernfalls würde er dem Händler nach § 823 Abs. 2

BGB schadenersatzpflichtig sein. Dieser Anspruch des Händlers wie der aus § 23 Nr. 2 Satz 2 UStG ist natürlich nur im Zivilprozeßwege verfolgbar.

b) **Verhältnis zur Steuerbehörde.** In einem solchen steht der Ersteher nur insoweit, als er sich die Wiederverkäuferbescheinigung hatte ausstellen lassen. Steuerpflichtig ist dagegen der Versteigerer, d. h. derjenige, der im eigenen Namen das Versteigerungsgeschäft als Versteigerer bewirkt, also der Auktionator, nicht der Auftraggeber (§ 11 Abs. 2 und Anm. 10 dazu; § 1 Anmerkung 55, a). Hat er sich die Wiederverkäufereigenschaft des Erstehers gemäß § 22 Abs. 2 nachweisen lassen und den entsprechenden Vermerk in Sp. 10 seines Steuerbuchs eingetragen, so schuldet er nur die einfache Umsatzsteuer. (§ 22 Anm. 14, 23; § 31 Abs. 2 Satz 2). Liegt der in Anm. 6 erörterte Fall vor, so bemißt sich die Steuer nur nach dem ermäßigten Zuschlagpreise. Denn es ist davon auszugehen, daß der Ersteher zunächst ein angenommenes Gebot (100 *M*) abgab, das die Luxussteuer deckte, daß aber nunmehr, infolge Nachweises der Wiederverkäufereigenschaft, das Gebot in ein solches, das nur die einfache Steuer zu decken braucht (also 86,50 *M*), berichtigt ist, daß daher auch die (einfache) Steuer nur nach dem Wiederverkäuferpreise (86,50 *M*), der die einfache Steuer enthält, nicht nach dem Kleinhandelspreis (100 *M*) zu bemessen ist. Zwar betrifft § 23 Nr. 2 Satz 2 nur das zivilrechtliche Verhältnis, nicht das Verhältnis des Steuerschuldners (Versteigerers) zur Steuerbehörde; aber das Lieferungsentgelt wird hierdurch auch mit Wirkung der Steuerbehörde geändert. Anm. 7

Eine Ermäßigung der Steuer nach dem ermäßigten Zuschlagspreise betrifft natürlich nur Luxusgegenstände nach § 21, nicht solche der in § 15 bezeichneten Art, auch wenn diese unter § 23 Nr. 3 fallen (AusfBest. § 202 Abs. 2; oben § 17 Anm. 4 Nr. 4).

Für das Künstlerprivileg (§ 21 Nr. 2 Abs. 2, 3) muß im Versteigerungsfall unterschieden werden (anders bei der Privatentnahme, oben Anm. 2 Nr. 3): Versteigert ein Auktionator im Auftrag eines deutschen Künstlers oder seiner Hinterbliebenen, so ist der Auktionator persönlich nach § 21 Nr. 2, § 11 Abs. 2 steuerpflichtig; auf den Künstler, der übrigens in solchem Falle nicht „unmittelbar" vertreibt, kommt es überhaupt nicht an. Versteigert dieser aber persönlich eigene Sachen, so ist er auch beim Zuschlag an Nicht-Wiederverkäufer, also auch im Kleinhandel, luxussteuerfrei. Denn die Bedeutung der Sondervorschriften über Versteigerungen (§ 1 Nr. 3; § 17 Nr. 2; § 23 Nr. 2) besteht nur in einer Erweiterung des Grundsatzes in § 1 Nr. 1, daß nur gewerbliche oder berufiche Lieferungen von der Umsatzsteuer erfaßt werden, nicht dagegen in einer Erhöhung des Steuersatzes. Sind Lieferungen, die unmittelbar durch den Künstler erfolgen, nach § 21 Nr. 2 Abs. 2, 3 von der Luxussteuer befreit, so können sie bei unmittelbaren Lieferungen im Versteigerungswege nicht erhöht steuerpflichtig sein.

4. **Steuerfreiheit** tritt auch bei Luxusgegenständen ein, wenn es sich um eine Zwangsversteigerung oder um eine Versteigerung ausschließlich unter Miterben handelt. Denn § 23 Nr. 2 erhöht nur den Steuersatz und läßt es im übrigen bei § 1 Nr. 3 bewenden. RFH. Anm. 8

Bd. 2 S. 284; RStBl. 1920 S. 155. Wegen des Künstlerprivilegs vgl. Anm. 7 a. E.

Anm. 9 **IV. Privatverkäufe von Luxusgegenständen: § 23 Nr. 3.**

1. Entstehungsgeschichte und Zweck.

a) Zum UStG. 1918. Der Entw. 1918 kannte eine Steuerpflicht von Privatpersonen nur im Falle der Lieferung im Versteigerungswege (§ 1 Nr. 3) und für den Fall der Ein- und Ausfuhr von Luxusgegenständen. Bei der grundsätzlichen Erwägung, ob überhaupt auch die Leistungen der Privatpersonen der Umsatzsteuer unterstellt werden sollen, war insbesondere an die erheblichen privaten Umsätze von Juwelierwaren, Kunstwerken und Antiquitäten und an den hierin wuchernden Schleichhandel gedacht worden (Begr. 1918 S. 25, 26). Forderungen vieler Berufsverbände der Luxuswarenhändler nachgebend, setzte der Ausschuß 1918 die Luxussteuerpflicht aller privaten, im Kleinhandel erfolgenden Luxuswarenumsätze durch. Dies ging als § 10 Nr. 1 in das UStG. 1918 über und bezog sich, naturgemäß, nur auf die verhältnismäßig kleine Liste der im Kleinhandel luxussteuerpflichtigen Gegenstände.

b) Zum geltenden UStG. Der Entw. 1919 schloß sich hinsichtlich der Luxussteuerpflicht der privaten, d. h. nicht gewerblichen Verkäufe von Gegenständen, die im Kleinhandel luxussteuerpflichtig sind (Juwelier-, Kunstgegenstände, Antiquitäten usw.) dem UStG. 1918 an. Der Ausschuß 1919 änderte dies. Er erwog: Die privaten Verkäufe von Luxusgegenständen dürften nicht auf die im Kleinhandel erhöht steuerpflichtigen beschränkt bleiben. Andererseits sei dem Publikum die Beachtung aller auch beim Hersteller erhöht steuerpflichtigen Gegenstände nicht zuzumuten. Man müsse einen kleineren Kreis von Luxusgegenständen bezeichnen, mit denen in erster Linie Umsätze aus privater Hand getätigt würden. Ein Blick in die Zeitungen und deren Anzeigenteil zeige, einen wie großen Umfang der Verkauf von Schmucksachen, Teppichen, Klavieren, Autos und ähnlichem angenommen habe. Wolle man hier nicht mit Hilfe der in §§ 39, 40 vorgesehenen besonderen Mittel steuerlich einschreiten, so würde es auch sehr schwer werden, das Schiebertum wirksam zu bekämpfen (Bericht 1919 S. 43). Hiernach wurden Gegenstände aus der Kleinhandels- und aus der Hersteller-Luxussteuerliste ausgewählt, die im privaten Verkauf, doch auch hier nur im Kleinhandel, luxussteuerpflichtig sein sollen.

Anm. 10 **2. Voraussetzung der Luxussteuerpflicht von Privatverkäufen.**

a) Es muß sich um eine „entgeltliche Lieferung im Inland" handeln. Diese Begriffe stimmen mit den entsprechenden in § 1 Nr. 1 überein. Frei ist also die Schenkung, Verleihung, Vermietung usw. Der Auslandsverkehr ist in § 23 Nr 4—5 behandelt.

Anm. 11 b) Die Lieferer müssen Personen sein, **„die keine gewerbliche Tätigkeit ausüben"**. Damit steht diese Vorschrift im Gegensatze zu § 15 Abs. 1 Satz 1 und § 21 Abs. 1 Einleitungssatz: Im ersteren Falle ist nur die gewerbliche, im letzteren auch die berufliche Lieferung luxussteuerpflichtig. Nach seinem Wortlaute betrifft § 23 Nr. 3 auch **berufliche** Lieferungen. Damit würde aber bezüglich der in § 21 genannten Gegenstände ein unlösbarer Widerspruch gegeben sein. Die Vorschrift stammt aus § 10 Nr. 1 UStG. 1918 und hatte, da

dieses Gesetz die Steuerpflicht der Angehörigen freier Berufe nicht kannte, dort in der Tat die Tragweite, daß dadurch auch berufliche Lieferungen von Luxusgegenständen luxussteuerpflichtig wurden, insbesondere die der Künstler. Deren persönliche Steuerpflicht wurzelte in § 10 Nr. 1 aaO.; das Künstlerprivileg (§ 8 Nr. 3 Abs. 2 aaO.) stand an falscher Stelle (§ 21 Anm. 15). Da jetzt durch § 21 auch berufliche Lieferungen erfaßt werden (§ 21 Anm. 3 Nr. 3), so ist es ein redaktioneller Fehler, daß es in § 23 Nr. 3 nicht heißt: „Durch Personen, die keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausüben. Jedenfalls fallen **berufliche Lieferungen nicht unter § 23 Nr. 3.** Der volle Beweis hierfür liegt darin, daß Lieferungen nach § 23 Nr. 3, wenn sie an Wiederverkäufer erfolgen, nach § 23 Abs. 2 gänzlich steuerfrei sind, was nur dann einen Sinn hat, wenn lediglich Privatlieferungen gemeint sind; ferner in dem in § 39 geregelten Versteuerungsverfahren (Quittungszwang), das gerade und nur wegen der grundsätzlichen Steuerfreiheit der Privatpersonen eingeführt ist; schließlich in der Künstlernovelle, die die subjektive Befreiung der Künstler nicht in § 21 Nr. 2, sondern in § 23 Nr. 3 ausgesprochen hätte, wenn letztere Vorschrift die Luxussteuerpflicht der Künstler (freier Beruf) enthielte. Den Fehler des § 23 Nr. 3 begehen auch die AusfBest. § 79 I, § 179 Abs. 1 Satz 1; Abs. 3, während in § 79 III 2 die Luxussteuerpflicht der Künstler (vor der Künstlernovelle) gerade auf § 21 gegründet wurde. Auch der RFH scheint in dem Urt. v. 11. 2. 1021, RStBl. S. 180, der hier bekämpften Ansicht zu sein.

§ 23 Nr. 3 betrifft daher nur Lieferungen von Privatpersonen. Doch fallen darunter nach dem Sprachgebrauche dieses Kommentars (Vorbem. V vor § 1) auch Lieferungen gewerblich oder beruflich tätiger Personen, wenn die Lieferung außerhalb dieses Tätigkeitskreises liegt, zB. der Verkauf einer Antiquität aus dem Privatbesitz eines Fabrikbesitzers. Nur so sind die Worte: „Personen, die keine gewerbliche Tätigkeit ausüben", zu verstehen. Es fallen also darunter Rentner, Personen in abhängiger Stellung und selbständige Gewerbetreibende oder Angehörige der freien Berufe, soweit sie außerhalb dieses Tätigkeitskreises verkaufen (Privatverkäufe). Vgl. AusfBest. § 179 Abs. 3; ferner § 41 UStG. und Anm. 4 dazu. Nach der Rechtsprechung des RFH Bd. 4 S. 183 = RStBl. 1921 S. 105; Urt. v. 24. 3. 1921, RStBl. S. 239) gehören aber zur gewerblichen Tätigkeit eines Kaufmanns auch die Hilfsgeschäfte, die, wie die Veräußerung abgängiger Verbrauchsgegenstände, dazu dienen, den Betrieb aufrechtzuerhalten. (Anders oben Bd. I S. 76.) Nach dieser Rechtsprechung würde der Verkauf eines abgängigen Klaviers durch den Inhaber eines Tanzlokals, eines alten Personenkraftwagens durch einen Fuhrunternehmer im Rahmen gewerblicher Tätigkeit liegen und nicht nach § 23 Nr. 3 luxussteuerpflichtig sein. Ob dies richtig ist, hat der RFH im Urt. v. 11. 2. 1921, RStBl. S. 180, dahingestellt gelassen. Dagegen läßt das Urt. v. 24. 3. 1921, RStBl. S. 238, die Folgerichtigkeit vermissen, wenn es, die Ausdehnung des Gewerbebegriffs auf Hilfsgeschäfte der genannten Art ausdrücklich billigend, derartige Veräußerungen dem § 10 Nr. 1 UStG 1918 (entspricht dem § 23 Nr. 3 UStG 1919) mit der Begründung unterstellt, daß ein Privatverkäufer im Sinne des § 10 Nr. 1 aaO. auch ein

Gewerbetreibender sein könne, der gelegentlich gebrauchte Gegenstände verkauft, „ohne daß dieser Verkauf in den Kreis der Geschäfte fällt, die den eigentlichen Gegenstand seines Gewerbes bilden". Hiermit führt der RFH einen neuen Begriff ein: Zwischen solche Personen, die innerhalb gewerblicher Tätigkeit, und solche, die außerhalb gewerblicher Tätigkeit handeln, treten solche, die zwar gewerblich handeln, aber nicht innerhalb ihres „eigentlichen" Gewerbes. Eine solche Unterscheidung, die für die Praxis erschwerend wirkt, scheint nach dem Gesetze nicht angängig.

Anm. 12 c) **Außerhalb einer Versteigerung.** Diese Einschränkung ist aus dem UStG. 1918 (§ 10 Abs. 1 Nr. 1) übernommen und beruht darauf, daß die Versteigerung (§ 23 Nr. 2) besonders behandelt ist. Es ergibt sich hieraus scheinbar die Unstimmigkeit, daß nach § 23 Nr. 2 die im Auftrage von Privatpersonen erfolgenden Versteigerungen aller in § 21 genannter Gegenstände, aber nur dieser, kleinhandelssteuerpflichtig ist, während bei freihändigem Verkaufe gemäß § 23 Nr. 3 nur die in § 21 Abs. 1 Nr. 1—3 genannten, außerdem aber auch gewisse Gegenstände der Herstellersteuer des § 15 luxussteuerpflichtig sind. Aber § 23 Nr. 3 will aus den in Anm. 9 b angeführten Gründen bezüglich bestimmter Gegenstände, ausgewählt aus den in §§ 15 und 21 genannten (Anm. 13), die Privatperson dem Gewerbetreibenden gleichstellen. Soweit diese Gegenstände unter § 21 fallen, regelt schon § 23 Nr. 2 den Versteigerungsfall. Soweit sie unter § 15 fallen, ist aber § 17 Nr. 2 analog anzuwenden, d. h. die Versteigerung im Auftrage einer Privatperson ist ebenso luxussteuerpflichtig wie der freihändige Verkauf: vgl. § 17 Anm. 4 Nr. 4.

Anm. 13 d) Die Lieferung muß die in § 15 unter I Nr. 1, 2, 3, 5, unter II Nr. 1, 6, 8, 10, 22 und in § 21 Nr. 1, 2 und 3 bezeichneten **Gegenstände** betreffen. Es wird also für Privatverkäufe eine ganz andere Luxussteuerliste aufgestellt. Hierunter fallen zum Teil Gegenstände, die, wenn der Hersteller sie nach dem 1. Januar 1920 lieferte, der Hersteller-Luxussteuer unterlagen, die also nun zum zweiten Male luxussteuerpflichtig sind, ein Fall, der außerhalb des Privatverkaufs (§ 23 Nr. 3) nicht eintreten kann (Anm. 12). Die Gegenstände müssen aber, um im Privatverkaufe luxussteuerpflichtig zu sein, nach den angezogenen Nummern der §§ 15, 21 erhöht steuerpflichtig sein, d. h. es müssen die in § 15 I Nr. 1, 2, 3, 5 genannten ihrer Beschaffenheit nach für die Hauswirtschaft bestimmt sein; es kommen auch die in § 15 aaO. und in den zugehörigen AusfBest. gewährten Befreiungen dem Privatverkäufer zugute.

Dagegen ist nicht erforderlich, daß die Gegenstände bei der Lieferung durch den Hersteller tatsächlich nach § 15 erhöht steuerpflichtig gewesen sind. Es ist vielmehr § 15 nur in Verbindung mit § 17 zu verstehen: Echte Perserteppiche können zwar bei der Lieferung durch den Hersteller der Steuer aus § 15 II Nr. 22 nicht unterliegen. Ihre Einfuhr steht aber der Lieferung durch den Hersteller gleich. Der in § 23 Nr. 3 gemachte Hinweis auf § 15 will nur die objektive Beschaffenheit der Gegenstände bezeichnen, mögen sie auch, weil vor Jahren erworben, der Steuer aus §§ 15 überhaupt nicht, oder, weil im Auslande hergestellt, der Steuer des § 15 nur in der Einfuhr unterlegen

haben. In der Regel handelt es sich um gebrauchte Gegenstände, die aus dem Privathaushalt oder sonst, weil abgängig, veräußert werden. Hierbei ist zu beachten, daß, wenn derartige Gegenstände (zB. Klaviere oder Kutschwagen; § 23 Nr. 3; § 15 II Nr. 6, 8) sich in so schlechtem Zustande befinden, daß ihre Wiederherstellung zu gebrauchsfähigen derartigen Gegenständen unmöglich oder doch unwirtschaftlich sein würde, nicht mehr als luxussteuerpflichtige „Klaviere" usw. anzusehen sind. Der Nachweis, daß der Erwerb stattfindet lediglich um das Klavier zu zerlegen und die Bestandteile zur Ausbesserung anderer Instrumente zu verwenden, ist als erbracht anzusehen, wenn ein ungewöhnlich niedriger Kaufpreis gegenüber den sonst für brauchbare gebrauchte Klaviere üblichen Preisen gefordert worden ist (RFH., Urt. v. 18. u. 24. 3. 1921, RStBl. S. 238, 239).

e) Die Steuerpflicht setzt bei den in § 21 Nr. 1, 2 und 3 genannten Gegenständen Lieferung **im Kleinhandel** voraus. Bei den aus der Liste des § 15 hier in Betracht kommenden Gegenständen tritt aber die erhöhte Steuerpflicht sowohl bei Lieferung im Kleinhandel wie an Wiederverkäufer ein. Dieses merkwürdige Ergebnis folgt aus Abs. 2 des § 23: Anm. 14

Nach dieser Vorschrift tritt völlige Steuerbefreiung ein, wenn

α) an Wiederverkäufer verkauft wird und

β) der Erwerber sich dem Lieferer gegenüber in der in § 22 Abs. 2 vorgeschriebenen Form als Wiederverkäufer ausweist. Hieraus folgt:

αα) Werden die in § 21 Nr. 1, 2, und 3 bezeichneten Gegenstände geliefert, so greift die Luxussteuer nur bei Lieferung im Kleinhandel ein, d. h. sie tritt nicht ein beim Verkauf an einen Wiederverkäufer. Der Erwerber muß sich also dem Lieferer gegenüber in der in § 22 Abs. 2 geregelten Weise als Wiederverkäufer ausweisen. Über das Nachweisverfahren, auch der Steuerbehörde gegenüber, vgl. § 39 Abs. 4. Da aber Privatpersonen im Lieferungsverkehr außerhalb des § 23 überhaupt nicht umsatzsteuerpflichtig sind, so tritt bei Wegfall der Luxussteuer völlige Steuerfreiheit ein.

ββ) Werden die in § 15 I Nr. 1, 2, 3, 5; II Nr. 1, 6, 8, 10, 22 bezeichneten Gegenstände geliefert, so tritt nach dem Wortlaute des § 23 Abs. 2 ebenfalls völlige Steuerfreiheit ein, wenn die oben zu *α* und *β* genannten Voraussetzungen vorliegen. Aber die Fassung ist hier noch unglücklicher als in den in Anm. 11 und 12 bezeichneten Punkten. Denn der Ausweis als Wiederverkäufer „in der im § 22 Abs. 2 vorgeschriebenen Form" kommt nur bei Luxusgegenständen des § 21 in Frage. Vgl. § 22 Abs. 2 Satz 1: „bei der Lieferung der im § 21 genannten Gegenstände", und AusfBest. § 201 Abs. 8, § 180 Abs. 5, wonach für Gegenstände nach § 15 UStG., auch soweit sie in § 23 Nr. 3 aufgeführt sind, die Wiederverkäuferbescheinigung nicht erteilt werden darf. Es fehlt also an der Möglichkeit, die oben zu *β* genannte Bedingung bei Gegenständen, die nach § 15 luxussteuerpflichtig sind, zu erfüllen. Daraus folgt, daß Privatverkäufe von Gegenständen der Liste des § 15, soweit sie in § 23 Nr. 3 aufgeführt sind, auch beim Verkauf an Wiederverkäufer luxussteuerpflichtig sind. Die scheinbar widersprechende Fassung des § 23 Abs. 2 wird man dahin auslegen müssen, daß, da

sie einen Nachweis „in der im § 22 Abs. 2 vorgeschriebenen Form“ verlangt, dieser aber nur Gegenstände nach § 21 betreffen kann, sich überhaupt nur auf Gegenstände beziehen will, die der Kleinhandelssteuer unterliegen. So die Erlasse des RFM. v. 8. 1., 9. 2., 27. 2. 1920, RStBl. 1920 S. 65, 194, 216; AusfBest. § 201 Abs. 8; Popitz Einf. S. 73, e β und in DStZtg. Bd. 9 S. 4, 5; Pissel im DStBl., 3. Jg. S. 69, 70; jetzt auch RFH., Urt. v. 26. 11. 1920, RFH. Bd. 4 S. 62 = DJZ. 1921 S. 140 = RStBl. 1921 S. 64; Urt. v. 17. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 63; Urt. v. 14. 1. 1921 RStBl. S. 108. Anders Delbrück und Rodewald in DStZtg. Bd. 8 S. 181, Kaiser in DStBl. 2. Jg. S. 641. Die Fassung des § 23 Abs. 2 ist hiernach verunglückt. Dem Zwecke des Gesetzes (§ 4 RAbgO.) entspricht aber die hier gegebene, vom RFM. und RFH. geteilte Auslegung. Denn da Privatverkäufe meistens ältere Gegenstände betreffen, die niemals der Herstellersteuer des UStG. 1919 unterlagen, so würden, während die in § 21 genannten Gegenstände, wenn der Wiederverkäufer sie im Kleinhandel veräußert, luxussteuerpflichtig werden, die in § 15 genannten ganz luxussteuerfrei ausgehen, wenn der Privatmann sie an einen Wiederverkäufer abgibt. Denn im späteren Verkehr kann hier eine Luxussteuer (Herstellersteuer!) nicht ausgelöst werden. Hier soll daher der Privatveräußerer dem Hersteller gleichgestellt werden. Ebenso liegt es, wenn der Privatveräußerer im Versteigerungswege liefert: § 17 Anm. 4 Nr. 4.

Anm. 15 **3. Subjektiv luxussteuerpflichtig ist der Lieferer: mit ihm haftet der Abnehmer für die Erfüllung der Steuerpflicht.**

a) Der Lieferer. Da eine gewerbliche oder berufliche Lieferung im Anwendungsbereiche des § 23 Nr. 3 ausscheidet, so ist in der Mehrzahl der Fälle (Anm. 11) der Lieferer eine Privatperson, die weder zur Anmeldung nach § 30, noch zur Führung von Büchern nach § 31, noch zur Abgabe einer Steuererklärung (§ 35) verpflichtet ist und der Steueraufsicht (§ 32) nicht unterliegt. Es fehlt hier eine wirksame Steuerkontrolle, und die Erfahrungen mit dem UStG. 1918 haben gezeigt, daß Privatverkäufe der Erfassung sich leicht entziehen. Um auf die Erfüllung der Steuerpflicht hinzuwirken, hat der Gesetzgeber drei Hilfsmittel gefunden: Einen zivilprozessualen Nachteil für den, der die Versteuerung nicht nachweist (§ 39 Abs. 5); die Durchsicht der Zeitungsanzeigen auf private Verkaufsangebote (§ 40); die Mithaft des Abnehmers.

b) Der Abnehmer. Dieser kann eine Privatperson, oder eine gewerblich oder beruflich tätige Person sein. Er ist Mithaftender. So schon § 83a WUStG.; § 25 Abs. 2 UStG. 1918. Über die Mithaft neben dem eigentlichen Steuerschuldner vgl. § 11 Anm. 5, c, d, g. Nach § 23 Nr. 3 Satz 2 UStG. in Verbindung mit § 95 Abs. 1 RAbgO. würde der Abnehmer als Gesamtschuldner mit dem Lieferer haften. Durch die in § 39 Abs. 3 UStG. gegebene Regelung ist die Haftung jedoch in gewissem Sinne in eine subsidiäre gewandelt. Vgl. bei § 39 Abs. 3.

c) Über Steuerbefreiung und Vergütung vgl. § 24 Abs. 3. Wegen Steuerfreiheit der Zuteilung von Nachlaß-Luxusgegenständen unter Miterben vgl. § 1 Anm. 33 a. E.

4. Verfahrensvorschriften. Anm. 16

a) Berechnung der Steuer für jede einzelne Lieferung: § 33 Abs. 4.

b) Entrichtung der Steuer zu dem einzelnen Empfangsbekenntnisse: § 39.

c) Ermittelung durch Druckschriftendurchsicht: § 40.

d) Zuständiges Umsatzsteueramt: § 42 Abs. 2.

e) Die Umsatzsteuer darf dem Käufer getrennt in Rechnung gestellt werden und bildet dann keinen Teil des steuerpflichtigen Entgelts: § 39 Abs. 6.

V. Einfuhr von Luxusgegenständen: § 23 Nr. 4. Anm. 17

1. Entstehungsgeschichte und allgemeine Bedeutung.

a) Die Vorschrift entstammt dem § 10 Abs. 1 Nr. 2 UStG. 1918 in Verbindung mit § 26 Abs. 1 Satz 1 daselbst. Über die Begründung vgl. § 17 Anmerkung 2 Nr. 3. Im Werdegange des geltenden UStG. fanden Erörterungen nicht statt.

b) Ein Gegenstück hat die Vorschrift in der Behandlung der Einfuhr der nach § 15 luxussteuerpflichtigen Gegenstände in § 17 Nr. 3 gefunden: Verbringen in das Inland. Beide Vorschriften decken sich aber nicht. Warum in § 17 Nr. 3 von dem Vorbilde des § 10 Abs. 1 Nr. 2 UStG. 1918 abgewichen ist, ohne zugleich für die Luxusgegenstände des § 21 ein gleiches zu tun, ist aus der Entstehungsgeschichte nicht zu ersehen (Begr. 1919 S. 60 zu § 22; S. 63 zu § 28; Bericht 1919 S. 43, 44; 52). Die Unterschiede werden sich aus dem folgenden ergeben.

2. Voraussetzung der Luxussteuerpflicht nach § 23 Nr. 4. Anm. 18

a) Es muß sich um entgeltliche Lieferungen handeln (§ 1 Nr. 1). Der Begriff des „Verbringens" in § 17 Nr. 3 geht weiter (§ 17 Anm. 5).

b) Die entgeltliche Lieferung muß erfolgen entweder

α) im Auslande mit nachfolgendem Gelangen des Gegenstandes in das Inland. Dies betrifft den Fall, daß ein inländischer Kaufmann, auch eine Privatperson, in das Ausland reist, den Gegenstand dort käuflich geliefert erhält und in das Inland einbringt oder ihn sich hierher nachschicken läßt. Oder Anm. 19

β) vom Ausland unmittelbar in das Inland, also die käufliche Lieferung der schriftlich oder durch einen ausländischen Vertreter im Auslande bestellten Ware in das Inland.

In beiden Fällen liegt Einfuhr vor, aber nicht in dem weiten Sinne des Verbringens ins Inland (§ 17 Nr. 3), da eine entgeltliche Lieferung zugrunde liegen muß. Darum sind geschenkte oder durch Erbgang erworbene Luxusgegenstände nach § 21 (nicht auch solche nach § 15, § 17 Nr. 3) sowohl im Falle α wie im Falle β in der Einfuhr luxussteuerfrei und gemäß § 2 Nr. 1 völlig umsatzsteuerfrei. Die Lieferung im Ausland (Fall α) vollzieht sich zwar nach dem dortigen ausländischen Zivilrechte. Für die steuerrechtliche Beurteilung ist jedoch der Lieferungsbegriff des § 1 Nr. 1, § 5 UStG. maßgebend. Wer behauptet, unentgeltlich (durch Schenkung, Erbgang) oder ohne Lieferung (durch Erbgang, falls nicht das örtlich maßgebende Erbrecht (Art. 24 EinfGes. z. BGB.) den Erwerb des Erbschaftsgegenstandes, wie nach deutschem Vermächtnisrecht (§ 2174 BGB.), an eine Lieferung knüpft) erworben zu haben, hat eine Darlegungspflicht. Volle Beweispflicht ist nicht

zu verlangen; vielmehr ist es Sache des Umsatzsteueramts, an der Hand der dargelegten Tatsachen auch seinerseits zu ermitteln.

Anm. 20 c) Die entgeltliche Lieferung muß erfolgen an eine Person, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt zur Zeit der Lieferung im Inland hat.

α) Person. Hierunter sind deutsche wie ausländische physische und juristische Personen, aber auch Personenvereinigungen ohne Rechtspersönlichkeit zu verstehen. Hiergegen spricht nicht, daß die Begriffe „Wohnsitz" und „gewöhnlicher Aufenthalt" auf physische Personen zugeschnitten sind. Denn daß die Einfuhr an physische Personen steuerpflichtig sein sollte, an juristische Personen, Gesellschaften usw. dagegen nicht, kann unmöglich gewollt sein. Vgl. § 11 Anm. 3 und den Begriff des „Erwerbers", unten Anm. 24.

β) Wohnsitz. Nach dem UStG. 1918 war der Wohnsitzbegriff zweifelhaft. Die herrschende Meinung schloß sich an § 1 Abs. 2 des Reichsdoppelbesteuerungsgesetzes v. 22. März 1909 (RGBl. S. 332) an. Jetzt entscheidet § 62 RAbgO. Danach hat jemand einen Wohnsitz dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die auf die Absicht der Beibehaltung einer solchen schließen lassen. Näheres § 42 Anm. 15.

γ) Gewöhnlicher Aufenthalt ist dort, wo jemand sich unter Umständen aufhält, die auf die Absicht schließen lassen, an diesem Orte oder in diesem Lande nicht nur vorübergehend zu verweilen (§ 63 RAbgO.). Hierbei kann der Begriff des „vorübergehenden Aufenthalts" in § 28 Abs. 1 UStG. als Anhalt dienen. Vgl. auch § 42 Anm. 17.

Die Lieferung an eine Person, die zur Zeit der Lieferung im Inlande nur vorübergehenden Aufenthalt hat, ist luxussteuerfrei und, folglich, nach § 2 Nr. 1 ganz umsatzsteuerfrei. (Anders nach § 17 Nr. 3). Der Grund dieser Steuerfreiheit ist nicht ersichtlich.

δ) Bei Personenvereinigungen (oben α) wird man die Begriffe „Wohnsitz" und „gewöhnlicher Aufenthalt" sinngemäß dahin auslegen müssen, daß die Personenvereinigung im Inland ihren Sitz oder doch eine nicht nur vorübergehend bestehende Geschäftsstelle (Filiale, Büro usw.) haben muß. Auf die Staatsangehörigkeit der juristischen Person wie der physischen Personen kommt es nicht an.

Anm. 21 d) Der Lieferer braucht kein „Unternehmer" zu sein. Dies bedeutet eine Ausnahme von dem Grundsatze des § 1 Nr. 1. „Unternehmer" ist eine Person, die eine selbständige gewerbliche Tätigkeit ausübt. So definierte der Entw. 1919 in § 1 Nr. 1 Satz 2. Er gab dem jetzigen § 23 Nr. 3 bereits seine Fassung und wollte durch die Worte: „ohne Rücksicht darauf, ob der Lieferer ein Unternehmer ist oder nicht" lediglich die Worte des § 10 Abs. 1 Nr. 2 UStG. 1918 wiedergeben: „ohne Rücksicht darauf, ob der Lieferer zu den im § 1 Abs. 1 bezeichneten Personen gehört". Die Fassung ist ebenso mangelhaft wie in § 23 Nr. 3; denn des beruflich Tätigen ist nicht gedacht. Gemeint ist: Der Lieferer kann ein Gewerbetreibender, ein Angehöriger der freien Berufe oder eine Privatperson, also jedermann sein (Ebenso Lindemann 1920 S. 128, 129).

e) Gegenstand der Lieferung müssen Sachen der in § 21 genannten Art sein. Die in § 23 Nr. 3 aufgestellte Liste gilt ausschließlich für jene Vorschrift. Die Einfuhr von Gegenständen der in § 15 genannten Art ist ausschließlich in § 17 Nr. 3 geregelt. Anm. 22

f) Es muß sich um Lieferung im Kleinhandel, d. h. nicht an Wiederverkäufer handeln: § 23 Abs. 2. Ist der Erwerber ein gewerblicher Wiederverkäufer, so muß er sich als solcher in der in § 22 Abs. 2 vorgeschriebenen Form ausweisen, um die Wiederverkäufervergünstigung zu erzielen. Diese Vergünstigung geht aber hier nicht, wie im Falle des § 22, dahin, daß die erhöhte Steuer außer Ansatz bleibt, sondern auf völlige Steuerfreiheit. Denn wenn die Luxussteuer wegfällt, ergibt sich Steuerfreiheit aus § 2 Nr. 1. Anm. 23

Den Nachweis der Wiederverkäufereigenschaft hat der Erwerber hier nicht, wie in § 22 Abs. 2, § 23 Nr. 3 dem Lieferer, sondern der Steuerstelle gegenüber zu führen. Denn hier ist nicht, wie dort, der Lieferer, sondern der Erwerber der Steuerpflichtige. Den nicht steuerpflichtigen Lieferer geht die Wiederverkäufereigenschaft des Erwerbers steuerlich nichts an.

Näheres über den der Steuerbehörde zu führenden Nachweis ist nicht bestimmt. Vgl. AusfBest. § 12 Abs. 2; § 201. Es muß genügen, wenn der Erwerber in der Steuererklärung (§ 35 Abs. 1; § 38 Abs. 1) auf die ihm für Gegenstände der betreffenden Art erteilte Wiederverkäuferbescheinigung Bezug nimmt. Ist ihm eine solche nicht erteilt, so kann er die Steuerbefreiung nicht erlangen. Spätere Erteilung ist hier wie in allen Fällen (§ 22 Abs. 2) bedeutungslos.

3. Subjektiv luxussteuerpflichtig ist der erste inländische Erwerber des Gegenstandes. Anm. 24

a) Da im Falle der Einfuhr der Lieferer regelmäßig im Auslande sitzt, also steuerlich nicht zu erfassen ist, so ist bei der steuerpflichtigen Einfuhr, hier wie in § 17 Nr. 3, nicht der Lieferer (ein solcher braucht in § 17 Nr. 3 überhaupt nicht vorhanden zu sein) sondern der Erwerber für steuerpflichtig erklärt. Erwerber ist derjenige (physische Person, juristische Person oder Personenvereinigung), der im eigenen Namen geliefert erhalten hat. Erster inländischer Erwerber ist nicht derjenige, der den eingeführten Gegenstand als erster im Inland erworben hat; dann wäre der Fall entgeltlicher Lieferung im Auslande mit anschließendem Einbringen in das Inland nicht getroffen. Vielmehr ist Erwerber der Abnehmer der in § 23 Nr. 4 Satz 1 bezeichneten Lieferung, inländischer Erwerber, wer zur Zeit der Lieferung Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland hat, und erster inländischer Erwerber, wer, „sobald der Gegenstand ins Inland gelangt" ist, Erwerber ist, sei es, daß er im Auslande geliefert erhalten hat, sei es, daß die Lieferung an ihn im Einfuhrwege ohne Zwischenlieferung bewirkt wird.

b) Die Steuerpflicht tritt ein, sobald der Gegenstand ins Inland gelangt ist. Geht der Gegenstand vorher unter, so entsteht keine Steuerpflicht. Ist er im Inland eingetroffen, so tritt die Steuerpflicht selbst dann ein, wenn die Sendung aus irgendwelchen Gründen dem Lieferungsempfänger nicht zugeht. Insofern ist unter „entgeltlicher Lieferung" in § 23 Nr. 4 Satz 1 auch Lieferungsversuch zu verstehen.

Der Zeitpunkt des Gelangens ins Inland ist auch maßgebend für die in § 35 Abs. 1, § 38 Abs. 1 vorgesehenen Steuererklärungsfristen.

c) Steuermaßstab ist das Lieferungsentgelt. Dazu gehört in jedem Falle der Einfuhrzoll (§ 8 Abs. 2). Ohne Entgelt keine Steuerpflicht. Gleichgültig ist, ob das Entgelt bereits gezahlt ist oder nicht, oder ob wegen Beschädigung der Sendung oder ihres Verlustes (nach Eintritt in das Inland und vor Empfang) zwischen den Beteiligten Streit besteht. Das vereinbarte oder, wenn keine Preisabrede erfolgte, das angemessene Entgelt entscheidet für die Steuer. Ist der Erwerber zur Preisminderung oder zur Verweigerung der Zahlung berechtigt (weil zB. der Verlust auf Gefahr des Lieferers ging), so wird die Steuer trotzdem erhoben. Vgl. § 34 Anm. 8. Daß es nicht auf das vereinnahmte Entgelt (§ 8) ankommt, folgt daraus, daß die Steuererklärung binnen eines Monats nach der Einfuhr abgegeben werden muß, gleichviel, ob das Entgelt ganz, zum Teil oder überhaupt nicht gezahlt ist, und daß daraufhin der Steuerbescheid ergeht. Unklar AusfBest. § 19 Abs. 3: „Das entrichtete oder vereinbarte Entgelt". Ebenso nach § 17 Nr. 3; vgl. Anm. 11 dazu.

Anm. 25 **4. Steuerbefreiung und Vergütung.** Steuerbefreiung, und zwar gänzliche, findet statt: a) wenn der Erwerber ein gewerblicher Wiederverkäufer ist (oben Anm. 23), oder b) im Falle des § 24 Abs. 2 und 3. Im letzteren Falle kann auch Vergütung platzgreifen. Die für Einfuhrfälle nach § 17 Nr. 3 gegebenen besonderen Befreiungen (§ 17 Anm. 8) gelten hier nicht. In besonderen Fällen kann der Billigkeitserlaß aus § 108 RAbgO. in Frage kommen.

Zweifelhaft ist, ob die Luxussteuerpflicht auch dann entsteht, wenn ein deutscher Künstler im Ausland ein eigenes Kunstwerk (Originalwerk) nach dem Inlande verkauft und liefert, d. h. ob das Künstlerprivileg des § 21 Nr. 2 Abs. 2, 3 auch im Einfuhrfalle gilt. Die Luxussteuerpflicht wird zu bejahen sein. Nach § 23 Nr. 4 steht die Lieferung im Ausland und aus dem Auslande gleich. Liefert der Künstler im Ausland an eine in Deutschland wohnhafte Person und führt diese den Kaufgegenstand in das Inland ein, so ist die Luxussteuerpflicht zweifellos gegeben. Der Fall, daß der deutsche Künstler in Rom unmittelbar nach Berlin liefert, kann nicht anders entschieden werden. Subjektiv ist er auch hier befreit, da die Luxussteuer dem Erwerber obliegt.

Anm. 26 **5. Die Durchfuhr** ist, wenn die im VereinszollG. v. 1. 7. 1869 enthaltenen Vorschriften über die Überwachung der Durchfuhr gewahrt sind, luxussteuerfrei und, folglich, nach § 2 Nr. 1 ganz umsatzsteuerfrei. Dies ist in AusfBest. § 15 Abs. 2 bestimmt, offenbar auf Grund des § 108 Abs. 2 RAbgO. und daher rechtswirksam.

Anm. 27 **6. Verfahrensvorschriften.**

a) Berechnung der Steuer für einzelne Einfuhrfälle oder für Zeitabschnitte § 33 Abs. 4. Begriff des steuerpflichtigen Rechtsvorganges: § 33 Anm. 16.

b) Frist zur Abgabe der Steuererklärung: § 35 Abs. 1; § 38 Abs. 1.

c) Befugnis des RFM. zur Enteignung des eingeführten Gegenstandes bei unzureichender Aufklärung über die Höhe des Entgelts: § 38 Abs. 2.

d) Zuständiges Umsatzsteueramt: § 42 Abs. 2.

e) Mitwirkung der Zollstelle: § 38 Abs. 3; AusfBest. §§ 20, 21.

VI. Ausfuhr von Kunstwerken und gewissen Sammelgegenständen (§ 23 Nr. 5). Anm. 28

1. Entstehungsgeschichte und Zweck. Die Vorschrift entspricht im wesentlichen dem § 10 Nr. 3 UStG. 1918. Über ihren Zweck sagt die Begr. 1918 S. 38:

„Abs. 3 (jetzt Nr. 5) enthält eine Sonderbestimmung zum Schutze des inländischen Bestandes an Kunstwerken und Antiquitäten. Es besteht die Gefahr, daß der Handel mit solchen Gegenständen, um sich der hohen Steuer zu entziehen, die Ausfuhr bevorzugt. Daher erscheint erforderlich, für diese Gegenstände auch die Ausfuhr, und zwar jede Ausfuhr, also auch die durch Privatpersonen, der Steuer zu unterstellen. Um Umgehungen zu vermeiden, mußte dabei sogar noch ein Schritt weitergegangen werden und das Verbringen ins Ausland auch dann der Steuer unterstellt werden, wenn eine Veräußerung mit der Ausfuhr nicht verknüpft ist. Es würde sonst möglich sein, Kunstwerke und Antiquitäten zunächst zB. leihweise ins Ausland zu bringen, um sie später zu veräußern. Auch vorübergehende Übersendung ins Ausland, zB. zu Ausstellungen, unterliegt der Steuer, da sonst die Umgehung nicht auszuschalten wäre; doch gibt § 22 Abs. 3 (jetzt § 24 Abs. 4) die Möglichkeit der Erstattung, wenn der Gegenstand wieder ins Inland zurückgebracht wird. Da die Interessen, die zu solchen Bestimmungen den Anlaß geben, sich im allgemeinen auf die alte Kunst beschränken, soll die Steuerpflicht beim Verbringen ins Ausland nur eintreten, wenn der Hersteller der Gegenstände bereits 50 Jahre tot ist. Den Antiquitäten sind gewisse Gegenstände von geschichtlicher, kultureller und wissenschaftlicher Bedeutung gleichgestellt worden, deren Auswahl im wesentlichen den Formulierungen des preuß. Ausgrabungsgesetzes vom 26. März 1914 (PrGS. S. 41) folgt."

Der Zweck ist also rein kunst- und kulturpolitischer, nicht finanzpolitischer Natur. Im Finanzinteresse des Reichs liegt es, die Ausfuhr von Luxusgegenständen möglichst zu begünstigen, ihre Einfuhr aber zu erschweren. Dies geschieht, abgesehen von Einfuhrverboten und -beschränkungen sowie Ausfuhrerleichterungen, dadurch, daß die Einfuhr von Luxusgegenständen in verschärfter Weise der Luxussteuer unterworfen wird (§ 17 Nr. 3; § 23 Nr. 4), während die Ausfuhr völlig umsatzsteuerfrei ist: § 2 Nr. 1. Eine Ausnahme bei der Ausfuhr macht nur § 23 Nr. 5, und zwar für gewisse Luxusgegenstände, an deren Erhaltung im Inland ein öffentliches Interesse besteht.

2. Das Verbringen in das Ausland. Anm. 29

a) Der Begriff wurde aus § 10 Nr. 3 UStG. 1918 übernommen und fand in der Fassung des § 17 Nr. 3 des geltenden Gesetzes Nachahmung. Es handelt sich um einen besonderen „Rechtsvorgang" (§ 33 Abs. 4; § 35 Abs. 1 Satz 1), der neben den „Lieferungen" und sonstigen „Leistungen" steuerpflichtig ist (§ 17 Anm. 5). Er setzt folgendes voraus:

b) Der Gegenstand selbst, nicht nur das darüber ausgestellte Traditionspapier, muß ins Ausland gelangen. Wird das auf den im Inlande befindlichen Ausfuhrgegenstand bezügliche Traditionspapier im Inland übergeben, so liegt eine inländische Lieferung vor (§ 1 Anm. 32 β), die nach § 21 Nr. 2, 3 im Kleinhandel luxussteuerpflichtig ist. Mit dem Hinaus-

treten der Ware in das Ausland tritt ein zweiter luxussteuerpflichtiger Rechtsvorgang ein. Eine steuerpflichtige Lieferung liegt immer vor, wenn jemand, zB. ein Ausländer, Waren im Inland aufkauft und abnimmt (inländische Lieferung) und die so erworbenen Waren ins Ausland mitnimmt oder sich dorthin senden läßt. Der RFM. (Erlaß v. 8. Dez. 1919, RStBl. 1920 S. 30) hat Anweisung gegeben, solche Vorgänge streng zu überwachen. Mit Popitz 1920 S. 523 wird aber anzunehmen sein, daß § 23 Nr. 5 nicht eine besondere Luxussteuerpflicht begründet, wenn das Verbringen lediglich ein Teil einer bereits im Inland erfolgten luxussteuerpflichtigen Lieferung ist. Liefert also der Verkäufer im Kleinhandel im Inland, und bewirkt er sodann die Ausfuhr an die vom Erwerber ihm angegebene Adresse, so tritt durch die Ausfuhr keine zweite Luxussteuer ein. Wohl aber ist letzteres der Fall, wenn der Verkäufer an einen Wiederverkäufer im Inlande (luxussteuerfrei) geliefert hat, oder wenn der Erwerber seinerseits die Ausfuhr bewirkt.

c) Ausland ist auch hier im staatsrechtlichen Sinne zu verstehen. Vgl. § 17 Anm. 6.

d) Der Rechtsgrund des Verbringens in das Ausland kann jeder beliebige sein. Es kann zu Grunde liegen: Eine entgeltliche Lieferung oder eine unentgeltliche. Es genügt aber auch: die Ausfuhr lediglich mit der Absicht, den Gegenstand im Auslande zum Verkauf zu stellen; die Ausfuhr zum Zwecke der Ausstellung im Ausland, auch wenn die Absicht besteht, den Gegenstand nach Schluß der Ausstellung wieder ins Inland zurückzuschaffen (hier kommt aber Vergütung nach § 24 Abs. 4 in Frage); die Mitnahme bei der Übersiedelung ins Ausland; Schenkung an im Auslande wohnende Personen sowie Versendung ins Ausland infolge Erbfalls (AusfBest. 1918 § 18 Abs. 3). Über Erleichterungen vgl. Anm. 36.

Anm. 30 **3. Die Gegenstände der luxussteuerpflichtigen Ausfuhr.** Steuerpflichtig ist die Ausfuhr nur der nachstehend zu a—c genannten Gegenstände. Die Ausfuhr anderer Gegenstände, auch soweit sie sonst unter § 21 fallen, ferner aller in § 15 aufgeführten, ist nach § 2 Nr. 1 gänzlich umsatzsteuerfrei.

a) Originalwerke der Plastik, Malerei und Graphik. Über diese Begriffe vgl. § 21 Anm. 16, 17; § 15 Anm. 85, 86. Es sind also nicht alle Kunstwerke, sondern nur solche in der Ausfuhr steuerpflichtig, die nachweislich Originalwerke sind. Es besteht die weitere Einschränkung, daß der Hersteller des Kunstwerkes am Tage des Verbringens ins Ausland 50 Jahre oder länger tot sein muß. Die Frist rechnet vom Tage der Schaffung des Kunstwerkes über die Reichsgrenze. Es ist also die Ausfuhr moderner Kunst, insbesondere der Werke lebender Künstler (§ 21 Nr. 2 Abs. 2, 3), nach § 2 Nr. 1 völlig umsatzsteuerfrei. Das Künstlerprivileg des § 21 Nr. 2 ist unanwendbar, da die steuerliche Bevorzugung moderner Kunst in § 23 Nr. 5 in selbständiger Weise geregelt ist und das Privileg aus § 21 Nr. 2 Abs. 2, 3 auf ganz anderen Gründen beruht als die Ausfuhrluxussteuer. Ist der Künstler zur Zeit der Ausfuhr 50 Jahre tot, so ist die Ausfuhrluxussteuer gegeben, auch wenn der

der Ausfuhr zugrunde liegende Verkauf („Vertrieb") seiner Zeit vom Künstler selbst oder, binnen fünf Jahren nach seinem Tode, von seinen Hinterbliebenen getätigt worden war.

b) Antiquitäten (vgl. § 21 Nr. 3 und Anm. 27, 28 dazu). Auch hier besteht noch dem Wortlaute des § 25 Nr. 5 die Einschränkung, daß der Hersteller 50 Jahre oder länger tot sein muß; ist ein Hersteller nicht bekannt — und dies wird bei Antiquitäten meistens zutreffen — so müssen seit der Herstellung mindestens 50 Jahre verflossen sein. Antiquitäten müssen also, um in der Ausfuhr steuerpflichtig zu sein, mindestens 50 Jahre alt sein. Dies wird wohl immer zutreffen, so daß die Einschränkung hier ohne Bedeutung ist. — Zu den Antiquitäten rechnen auch „alte Drucke" (§ 21 Nr. 3 und Anm. 28 dazu). Wegen wissenschaftlich bedeutsamer Antiquitäten vgl. unten c, γ. Anm. 31

c) Andere Sammelgegenstände (§ 21 Nr. 3), aber nicht alle, sondern nur solche, Anm. 32

α) die für die Geschichte, die Kulturgeschichte oder die Urgeschichte der Pflanzen- und Tierwelt von Bedeutung sind. Zur „Geschichte" gehört auch die Kunst-, Musik- und Literaturgeschichte, sowie die Geschichte anderer Wissenschaften. Hierunter fallen zB. Handschriften und Entwürfe berühmter Staatsmänner, Gelehrten und Künstler, sowie Erinnerungen an sie; Münzen und Medaillen von geschichtlicher Bedeutung (Gegenstände der Numismatik; RSchA. v. 10. 12. 1918, Amtl. Mitt. 1919 S. 32). Es braucht sich nicht um die deutsche Geschichte zu handeln. Der Schutz betrifft Erinnerungen an Schiller und Goethe, die ersten Hohlkugeln Guerickes, Handschriften Napoleons I. und Entwürfe Leonardo da Vinci's in gleicher Weise. — Die Begriffe „Kulturgeschichte" und „Urgeschichte der Pflanzen- und Tierwelt" sind dem preußischen Ausgrabungsgesetze v. 26. März 1914, GS. S 41, §§ 1, 4, entnommen (Begr. 1918 S. 38, oben Anm. 28); dort ist die „Urgeschichte des Menschen" gleichgestellt. Diese ist teils ein Unterbegriff der Kulturgeschichte (Steinwerkzeuge, Tonscherben usw.) und fällt aus diesem Grunde unter § 23 Nr. 5 UStG., teils Geschichte der Menschheit (fossile Knochenreste) und wird insoweit unter „Geschichte" zu bringen sein, wenn nicht die Urgeschichte der Pflanzen- und Tierwelt (Paläontologie) mehr geschützt sein soll als die des Menschen.

β) Die fünfzigjährige Frist (oben b) gilt auch hier. Es ist also die Ausfuhr von geschichtlichen Gegenständen aus den letzten 50 Jahren, zB. Bismarck-Erinnerungen, steuerfrei.

γ) Soweit Sammelgegenstände „vorwiegend zu wissenschaftlichen Zwecken gesammelt zu werden pflegen", sind sie nach § 21 Nr. 3 luxussteuerfrei. Diese Ausnahme gilt nicht für § 23 Nr. 5, da dies dem klaren Zwecke dieser Vorschrift, gerade wissenschaftlich bedeutsame Gegenstände durch die Luxussteuer vor der Ausfuhr relativ zu schützen, widerstreiten würde.

4. Die Voraussetzungen der Luxussteuerpflicht der Ausfuhr sind lediglich: Das Verbringen in das Ausland (Anm. 29) der in Anm. 30—32 bezeichneten Gegenstände. Der Verbringer" braucht kein „Unternehmer" zu sein, braucht also keine selbständige gewerbliche Tätigkeit, aber auch keine berufliche, Anm. 33

auszuüben (Anm. 21. Wegen des Künstlerprivilegs vgl. oben Anm. 30. Verbringer kann also jedermann sein. Daß es nicht darauf ankommt, ob das Verbringen gegen Entgelt erfolgt, liegt im Begriffe des Verbringens (Anmerkung 29, d) und ist in § 23 Nr. 5 ausdrücklich gesagt. Auch die Ausfuhr an Wiederverkäufer ist luxussteuerpflichtig, entsprechend dem Zwecke der Vorschrift und gemäß einem arg. e contrario aus § 23 Abs. 2.

Anm. 34 **5. Steuermaßstab.** Soweit die Ausfuhr gegen Entgelt erfolgt, ist das Entgelt der Steuermaßstab: § 8. Aber auch hier muß, wie bei der Einfuhr nach § 17 Nr. 3, § 23 Nr. 4 das **vereinbarte,** nicht das vereinnahmte Entgelt entscheiden (§ 17 Anm. 11; § 23 Anm. 24, c). Erfolgt die Ausfuhr unentgeltlich, so fehlt es im UStG. an einer entsprechenden Vorschrift. Anders § 27 Abs. 2 UStG. 1918, wonach bei fehlendem Entgelt der gemeine Wert zur Zeit der Ausfuhr einzusetzen war. Weshalb diese Vorschrift im geltenden UStG. fortgelassen ist, lassen die Materialien nicht ersehen. Für den ähnlichen Rechtsvorgang des Verbringens ins Inland (§ 17 Nr. 3) ergibt sich durch Hinweis auf § 8 Abs. 3 die Einsetzung des gemeinen Wertes, wie er von Wiederverkäufern gezahlt zu werden pflegt (§ 17 Anm. 10). Dasselbe wird auch im Ausfuhrfalle (§ 23 Nr. 5) gelten müssen, obwohl es sich hier um eine Kleinhandelssteuer handelt. Denn im Zweifel entscheidet der Allgemeine Teil (§ 8 Abs. 3) des Gesetzes. Anders, aber nicht aufrechtzuerhalten, oben Bd. I § 8 Anm. 18 e.

Anm. 35 **6. Subjektiv luxussteuerpflichtig ist der Verbringer.** Dies ist in § 23 Nr. 5 nicht gesagt, ergibt sich aber aus dem Aufbaue des § 23, insbesondere daraus, daß das Verbringen ein der Lieferung ähnlicher Begriff ist, und findet Ausdruck in § 33 Abs. 4 Satz 3. Eine Begriffsbestimmung des Verbringers wird im Gesetze wie in den AusfBest. umgangen. Man wird darunter denjenigen zu verstehen haben, der die Ausfuhr im eigenen Namen bewirkt, zB. beim Reisegepäck der Reisende.

Anm. 36 **7. Vergütung und Milderungen.** Bei Rückverbringung ins Inland tritt Vergütung der Steuer ein: § 24 Abs. 4. Über Stundung der Steuer vgl. § 105 Abs. 2 RAbgO. Stundung wird besonders dann platzgreifen, wenn die Ausfuhr zu Ausstellungszwecken erfolgt und die Rückverbringung aller oder einzelner Gegenstände in Aussicht steht. Schließlich kommt der allgemeine Billigkeitserlaß aus § 108 RAbgO. in Frage. Allgemeine Befreiungen, wie sie zB. für Umzugsgut, das an sich unter § 15 fällt, in AusfBest. § 12 Abs. 1, sowie Erleichterungen, wie sie im Erlaß des RFM. v. 28. 7. 1920, RStBl. S. 420 vorgesehen sind (§ 17 Anm. 8), sind hier ebensowenig gegeben wie für die Einfuhr nach § 23 Nr. 4.

Anm. 37 **8. Verfahrensvorschriften.**

a) Berechnung der Steuer für einzelne Ausfuhrfälle oder für Zeitabschnitte: § 33 Abs. 4 Satz 1 und 3.

b) Frist zur Abgabe der Steuererklärung: § 35 Abs. 1; § 38 Abs. 1; § 41 Abs. 1.

c) Befugnis des RFM. zur Enteignung: §§ 41, 38.

d) Zuständiges Umsatzsteueramt: § 42 Abs. 2.

e) Mitwirkung der Zollstelle: § 38 Abs. 3; § 41 Abs. 2; AusfBest. § 20 Abs. 2, § 21.

§ 24 [1].

[2] Dem Erwerber von Gegenständen der im § 21 bezeichneten Art [3—4] vergütet die Steuerstelle auf Antrag [8,11,12] nach näherer Bestimmung des Reichsrats [13] den Teil des von ihm beim Erwerb entrichteten Entgelts, der dem Unterschiede zwischen der Steuer nach § 13 und § 21 für die Lieferung an ihn entspricht [10], wenn er nachweist [9], daß er

1. die Gegenstände im öffentlichen Interesse, insbesondere auch für kirchliche oder wissenschaftliche Zwecke, erworben hat [5], oder,
2. soweit es sich um die im § 21 Abs. 1 Nr. 1 bezeichneten Gegenstände handelt, sie für technische oder Heilzwecke erworben hat [6], oder,
3. soweit es sich um die im § 21 Nr. 5 bezeichneten Gegenstände handelt, diese ausschließlich oder überwiegend der Ausübung seines Gewerbes oder Berufs dienen und nicht ihrer Beschaffenheit nach die Absicht äußerer Wirkung im Vordergrunde steht [7].

[14] Wird nachgewiesen, daß die Gegenstände in einer nach der vorstehenden Vorschrift zur Vergütung Anlaß gebenden Art verwendet werden sollen [15], so kann nach näherer Bestimmung des Reichsrats [13,14] die Steuerstelle dem Lieferer gestatten, die Steuer nur nach dem Steuersatze des § 13 in Ansatz zu bringen [16a].

Die Vorschriften der Abs. 1 und 2 finden in den Fällen des § 23 Abs. 1 Nr. 3 [17] und 4 [22] entsprechende Anwendung [19,20,22], und zwar im Falle des § 23 Abs. 1 Nr. 3 auch bei den Musikinstrumenten, die für Lehr- oder berufliche Zwecke erworben werden; sowie bei Fahrzeugen zur Personenbeförderung, wenn die im Abs. 1 Nr. 3 genannten Voraussetzungen erfüllt sind [18]. Die Vergütung (Abs. 1) oder die Steuerbefreiung (Abs. 2) umfaßt dabei den gesamten Steuerbetrag [21,22].

Die Steuerstelle vergütet ferner die nach § 23 Abs. 1 Nr. 5 entrichtete Steuer, wenn die dort genannten Gegenstände von demjenigen, der die Steuer entrichtet hat, oder dessen Erben wieder in das Inland gebracht werden [23].

Inhalt:

Anm. 1 **I. Materialien.**

U S t G. 1 9 1 8: § 28 Abs. 2—4; Entw. § 22 Abs. 2—3; Begr. S. 42, 43; Bericht S. 34, 63, 78—80.

U S t G. 1 9 1 9: Entw. § 29; Begr. S. 63; Bericht S. 26, 43, 44, 52. AusfBest. 1918 § 18 Abs. 4; §§ 19, 20, 71.

VorlStVergütAusfAnw. §§ 3, 4; AusfBest. 1920 § 180 (jetzt Fassung der AusBest. Nov. 1921); § 183 Abs. 3 (Fassung der AusfBest. Nov. 1921); §§ 198—200, §§ 203—206.

Anm. 2 **II. Entstehungsgeschichte und allgemeine Bedeatung.**

1. Die Vorschrift entstammt dem § 28 Abs. 2—4 UStG. 1918. Der Entw. 1919 übernahm sie in wesentlich geänderter Fassung (§ 29), indem er für die Herstellersteuer, die dem UStG. 1918 unbekannt war, eine ähnliche Vergütungsvorschrift (§ 26, jetzt § 20) aufnahm. Im Ausschusse wurde dem § 29 des Entwurfs besondere Bedeutung beigemessen mit Rücksicht auf die neu eingeführte Luxussteuerpflicht von Reit- und Kutschpferden (§ 21 Nr. 5; Bericht S. 26, 43). Wegen der Spaltung der Vergütungsvorschriften für den Erwerb von Edelmetallwaren vgl. § 20 Anm. 2.

2. Ebenso wie § 20 sich zu § 15, verhält sich § 24 zu § 21: Der Grundgedanke der Luxussteuer tritt durch diese Vergütungsvorschriften in das rechte Licht. Wo kein Luxus vorliegt, vielmehr das öffentliche Interesse oder der geschäftliche Bedarf die Anschaffung erfordert, soll Befreiung von der Luxussteuer eintreten. Für die Herstellersteuer ist auch § 15 Abs. 1 Satz 2, 4 zu beachten, wonach Gegenstände, die objektiv nur oder überwiegend für gewerbliche, berufliche oder Heilzwecke in Frage kommen, von vornherein befreit sind. Andererseits enthält § 24 Abs. 2 die Möglichkeit, von vornherein Luxussteuerfreiheit der Lieferung zu erlangen, was in § 20 nicht vorgesehen ist.

3. § 24 enthält Abschwächung und Härtenausgleich gegenüber der gesamten Kleinhandelssteuer, sowohl derjenigen nach § 21, wie der nach § 23. Die Fälle des § 23 Nr. 3—5 sind in § 24 Abs. 3, 4 besonders behandelt. Auch der Versteigerungsfall läßt ebenso einen

Vergütungsanspruch oder Befreiung nach § 24 Abs. 1, 2 zu wie andere Lieferungen. Lediglich der Fall der Privatentnahme (§ 23 Nr. 1) wird der Vergünstigungen aus § 24 Abs. 1, 2 dem Wortlaute nach nicht teilhaftig. Allerdings besteht dazu regelmäßig kein Bedürfnis, weil es sich hier um private Zwecke handelt, die eine Vergünstigung nicht erfordern. Entnimmt jedoch ein Künstler oder ein Kunst- und Antiquitätenhändler seinem Betriebe (Atelier) Kunstgegenstände, um sie einem öffentlichen Museum zu schenken, so ist dies eine Entnahme „zu Zwecken, die außerhalb der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit liegen" (§ 1 Nr. 2; § 23 Nr. 1). Die Schenkung an das Museum ist, weil die Lieferung unentgeltlich ist, umsatzsteuerfrei. Aber der Gesamtvorgang wäre, weil er zugleich den Begriff der Privatentnahme erfüllt, gemäß § 23 Nr. 1 luxussteuerpflichtig, es sei denn, daß der Künstler eigene Originalwerke zu Geschenkzwecken seinem Atelier entnimmt (§ 23 Anm. 2 Nr. 3). Man wird aber den § 24 Abs. 2 (nicht auch den Abs. 1, da bei der Privatentnahme ein Entgelt, die Voraussetzung der Vergütung, nicht in Frage kommt) analog auch auf § 23 Nr. 1 anwenden müssen: Die Entnahme aus dem eigenen Betriebe wird als Lieferung fingiert (§ 1 Anm. 46), der Entnehmende ist also, soweit er für sich selbst entnimmt, als „Erwerber" zu fingieren, und wenn sich Entnahme und Schenkung als ein einheitlicher Rechtsvorgang darstellt, so muß die für Museumszwecke erfolgende Entnahme und Schenkung unter der Vergünstigung des § 24 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 stehen. Andernfalls würde die Entnahme und Schenkung eines Bildes im Werte von 100 000 ℳ nach § 23 Nr. 1 mit 15 000 ℳ luxussteuerpflichtig sein, der Verkauf für 100 000 ℳ aber gemäß § 24 Abs. 2 nur mit 1500 ℳ. Es würde also das zu begünstigende öffentliche Interesse des Museums, das durch Schenkung mehr als durch Ankauf gefördert wird, gerade geschädigt.

III. Der Vergütungsanspruch nach § 24 Abs. 1. Anm. 3

1. **Anwendungsbereich** des § 24 Abs. 1 sind die Kleinhandelslieferungen nach §§ 21, 22, sowie der Versteigerungsfall (§ 23 Nr. 2); nicht dagegen, wegen Fehlens eines Entgelts, die Privatentnahme nach § 23 Nr. 1 (vgl. Anm. 2 Nr. 3).

2. **Voraussetzung der Vergütung** ist:

a) Erwerb von Gegenständen der in § 21 bezeichneten Art. Anm. 4

b) Der Erwerb muß der Kleinhandelssteuer unterlegen haben, sei es nach § 21 oder § 23 Nr. 2. Denn nur dann hat der Erwerber die erfahrungsgemäß, und hier fiktiv, auf ihn abgewälzte Luxussteuer getragen, und nur dann kommt eine Vergütung an den Erwerber in Frage. Es bedarf jedoch weder des Nachweises, daß der Lieferer (Versteigerer) die Luxussteuer, noch daß der Erwerber das Lieferungsentgelt entrichtet hat. Vgl. Anm. 9.

c) Der Erwerb muß zu steuerbegünstigten Zwecken erfolgt sein, nämlich Anm. 5

α) Erwerb im öffentlichen Interesse, insbesondere auch für kirchliche und wissenschaftliche Zwecke. Über diese Begriffe vgl. § 20 Nr. 1 und Anm. 6—8 dazu. Der Erwerb kann jeden

der in § 21 aufgeführten Luxusgegenstände betreffen (anders die Begünstigungen in § 24 Abs. 1 Nr. 2—3). Ein öffentliches Interesse liegt insbesondere vor, wenn Silbergerät (§ 21 Nr. 1) für Altarzwecke, Kunst- und Sammelgegenstände (§ 21 Nr. 2—3) für öffentliche Sammlungen (AusfBest. § 79 III 3 d Satz 2), Reitpferde (§ 21 Nr. 5) von öffentlichen Gestüten oder eingetragenen Zuchtverbänden für Zwecke der deutschen Pferdezucht, lebendes Wild (§ 21 Nr. 6) von zoologischen Gärten erworben werden. Vgl. AusfBest. § 198 Absatz 1 a, § 197 Abs. 1 a. Pferde, die nicht zu Zwecken der deutschen Pferdezucht, sondern zu Rennzwecken erworben werden, gehören nicht hierher (RFM. vom 15. 7. 1920, RStBl. S. 485).

Anm. 6 β) Erwerb für technische oder Heilzwecke, soweit es sich um Gegenstände nach § 21 Nr. 1 handelt. Wegen der Abgrenzung der unter § 21 Nr. 1 und der unter § 15 I Nr. 1 fallenden Gegenstände vgl. § 21 Anm. 6; § 20 Anm. 2. Es handelt sich hier hauptsächlich um ungeformtes Gold für Zahnärzte und Zahntechniker sowie um Diamantbohrer für zahnärztliche und technische Zwecke, auch für technische Zwecke bestimmte Diamanten und sonstige Edelsteine. Diese Gegenstände sind aber schon nach Ausf.-Best. § 34 A II 1 a, 2 a—b von der Luxussteuer befreit; sie können daher keinen Vergütungsanspruch mehr auslösen. Der Anwendungsbereich des § 24 Abs. 1 Nr. 2 wird sehr eng sein. Prothesen sind schon nach § 21 Nr. 1 Satz 3 befreit, und „Gegenstände aus oder in Verbindung mit Edelmetall“, die hier in Frage kämen, sind kaum jemals Juweliergegenstände, sondern solche, die unter § 15 I Nr. 1 fallen. Der Begriff „technische Zwecke“ ist enger als „gewerbliche Zwecke“. Es muß sich um Gegenstände handeln, die als Werkzeug für ein technisches Verfahren dienen sollen. Wer Silber oder Silbergegenstände bezieht, um diese weiterzubearbeiten und dann weiterzuverkaufen, erwirbt nicht im Kleinhandel (§ 22 Abs. 1) und erwirbt daher, wenn er sich durch Wiederverkäuferbescheinigung (§ 22 Abs. 2) ausgewiesen hat, keinen mit Luxussteuer belasteten Gegenstand, hat also schon aus diesem Grunde keinen Vergütungsanspruch. War er aber nicht gemäß § 22 Abs. 2 als Wiederverkäufer ausgewiesen, so kann er nicht nachher auf Grund des § 24 Abs. 1 Nr. 2 Vergütung beanspruchen, weil Erwerb zwecks weiterer Be- oder Verarbeitung des erworbenen Gegenstandes kein Erwerb „für technische Zwecke“ ist.

Anm. 7 γ) Erwerb von Reit- oder Kutschpferden ausschließlich oder überwiegend zur Ausübung des Gewerbes oder Berufes. Die Voraussetzungen die Vergütung sind hier dieselben wie im § 20 Nr. 4 für den Erwerb von Personenfahrzeugen bestimmt ist. Vgl. § 20 Anm. 14, 15. Einzelheiten in AusfBest. § 198 Abs. 1, c. Der Ausnahmefall (die Absicht äußerer Wirkung) kann nur „nach der Beschaffenheit der Pferde“ beurteilt werden. Für ein Rennpferd kann Vergütung regelmäßig nicht in Frage kommen, da das Rennen Sportzweck ist. Anders dagegen, wenn der Erwerb unmittelbar zu Zuchtzwecken stattfand (RFM. v. 23. 8. 1920, RStBl. S. 450).

Anm. 8 **3. Das Vergütungsverfahren.**

a) Über den Antrag, die Antragsfrist und die Zuständigkeit des Umsatzsteueramts gilt das in Anm. 16 zu § 20 Gesagte.

b) Nachweis. Der Antragsteller hat, wie in den Fällen des § 20, nur nachzuweisen, daß er den Gegenstand für einen bestimmten Preis und von einer bestimmten Person (AusfBest. Nov. 1921 § 198 Abs. 2; § 197 Abs. 2; vor der AusfBest. Nov. 1921 hieß es fälschlich: „von einem bestimmten Händler"; vgl. § 20 Anm. 17) erworben hat, und daß er ihn zu einem der steuerbegünstigten Zwecke (Anm. 5—7) verwendet. Dem „Händler" steht auch hier, wie in § 20 Anm. 17, der Hersteller (Goldarbeiter oder Züchter von Pferden) gleich. Der Erwerb zu einem der steuerbegünstigten Zwecke ergibt den Erwerb im Kleinhandel. Die Bezeichnung des Gegenstandes ergibt, ob etwa Luxussteuerfreiheit (Erwerb eines Originalwerks vom Künstler, Erwerb einer Prothese) vorlag, in welchem Falle eine Vergütung nicht in Frage kommt. Nicht nachzuweisen braucht der Antragsteller, daß er selbst das Lieferungsentgelt bereits entrichtet, und daß der Lieferer die Luxussteuerpflicht erfüllt hat. Vgl. hierzu § 20 Anm. 17 c, d; § 19 Anm. 11; AusfBest. § 198 Abs. 2; § 197 Abs. 2, 3; § 196 Abs. 2. Anm. 9

Über Nachweismittel: AusfBest. § 198 Abs. 2; § 197 Abs. 2. Wegen Nachprüfung der Luxussteuerentrichtung vgl. AusfBest. § 162 und RFM. v. 25. 11. 1920, RStBl. 1921 S. 11. Über das Verfahren bei Auszahlung und Prüfung von Vergütungsanträgen vgl. RFM. v. 14. 4. 1921, RStBl. S. 224. Danach soll die Auszahlung der Vergütung, wenn sie im übrigen liquide ist, nicht von beendeter Prüfung der Steuerentrichtung (durch den Lieferer) abhängig gemacht werden; Abschlagszahlungen sind zulässig.

c) Die Höhe der Vergütung will den Antragsteller so stellen, als hätte er den Gegenstand nur mit der einfachen, ihm übergewälzten Umsatzsteuer erworben, grundsätzlich also 15 vH. — 1,5 vH. = 13,5 vH. Unter Berücksichtigung der Berechnung in AusfBest. § 28 ergibt sich jedoch ein Vergütungssatz von 16,124 vH. des Entgelts (AusfBest. § 203 Abs. 1 Satz 2). Ebenso nach § 19; vgl. § 19 Anm. 12. — Ein Zinsanspruch besteht nicht (§ 19 Anm. 12). Anm. 10

d) Über den zu erteilenden Bescheid, die zulässigen Rechtsmittel (§ 223 RAbgO.; RFH. Bd. 2 S. 271; RFH., Urt. v. 6. 10. 1920, RStBl. S. 623) usw. vgl. § 4 Anm. 10 Nr. 6—10. Anm. 11

e) Anleitung zur Stellung des Vergütungsantrags: AusfBest. § 205 Abs. 6 und Muster 69 in der Anlage. Anm. 12

4. **Das Bestimmungsrecht des Reichsrats:** Vgl. AusfBest. §§ 198—200, und, nach der rechtlichen Seite, § 20 Anm. 21. Anm. 13

IV. Befreiung von der Luxussteuer nach § 24 Abs. 2. Anm. 14

1. **Allgemeine Bedeutung.** Anstelle des in § 24 Abs. 1 geregelten Vergütungsverfahrens kann auf Antrag des Kauflustigen schon vor dem Erwerbe gestattet werden, mit Rücksicht auf den steuerbegünstigten Zweck die Lieferung überhaupt nur nach dem einfachen Steuersatze des § 13 zu versteuern. Es handelt sich um ein antizipiertes Vergütungsverfahren, dessen nähere Regelung dem Reichsrat überlassen und in AusfBest. § 199 getroffen ist. Das Verfahren ist das sog. Bescheinigungsverfahren, wie es für den Nachweis der Weiterveräußerungsabsicht in § 22 Abs. 2 gegeben ist.

Für die sonstigen Vergütungsfälle des Gesetzes (§§ 4, 19, 20) ist dieses vereinfachte, antizipierende Verfahren nicht vorgesehen. Jedoch haben die AusfBest. in gewissen Fällen, wo ein Vergütungsanspruch aus § 19 besteht, durch „Bezugsbescheinigungen" die gleiche Wirkung erreicht: wenn der Weiterbearbeiter eines nach § 15 luxussteuerpflichtigen Gegenstandes vom Umsatzsteueramt eine solche Bescheinigung erhalten hat und jener sie dem Lieferer (Hersteller) vorlegt, so ist letzterer berechtigt, statt der Herstellersteuer die einfache Umsatzsteuer zu berechnen. Vgl. § 19 Anm. 16.

Anm. 15 **2. Voraussetzung der Befreiung** ist:

a) ein Antrag des Kauflustigen an das Umsatzsteueramt seines Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts (AusfBest. § 199 Abs. 1; § 204; unten § 42 Anm. 25. Eine Antragsfrist besteht nicht.

b) Der Nachweis, daß er einen bestimmten Luxusgegenstand nach § 21 zu einem anzugebenden, nach § 24 Abs. 1 steuerbegünstigten Zwecke erwerben will. Handelt es sich um die Lieferung von Reit- und Kutschpferden (§ 21 Nr. 5) an Angehörige der Wehrmacht, so soll der Verwendungszweck dem Umsatzsteueramte durch eine förmliche Bescheinigung des Regimentskommandeurs usw. nachgewiesen werden: RFM. v. 29. 10. 1920, Ziff. II, RStBl. S. 645 (Verwaltungsvorschrift);

c) die Aushändigung einer dem Antrage und Nachweise entsprechenden **„Bescheinigung"** (Bezugsbescheinigung) des Umsatzsteueramts an den Antragsteller. Diese ist i. d. R. für einen einzelnen Anschaffungsfall und mit Geltungsdauer von zwei Wochen (!) auszustellen. Wer im öffentlichen Interesse ständig gewisse Gegenstände zu erwerben pflegt, kann eine Bescheinigung für die Dauer eines Kalenderjahrs erhalten. Die Bescheinigung ist stempel- und gebührenfrei. Über ihren Inhalt vgl. AusfBest. § 199 Abs. 2 und Muster 64 in der Anlage.

d) Der Kauflustige hat die Bescheinigung dem Lieferer auszuhändigen, nicht nur, wie nach § 22 Abs. 2 und für die in Anm. 14 erwähnten Bezugsbescheinigungen, vorzulegen. Ein Zeitpunkt ist nicht bestimmt. Doch wird die Aushändigung, entsprechend der für die Vorlegung der Wiederverkäuferbescheinigung in AusfBest. § 201 Abs. 5 getroffenen Regelung (§ 22 Anm. 14), vor der Lieferung zu erfolgen haben. Anstelle der Aushändigung muß bei der zu c genannten Jahresbescheinigung die einfache Vorlegung treten (hierüber ist nichts bestimmt).

e) Der Lieferer hat die Bescheinigung bei seinen Geschäftspapieren aufzubewahren (die Jahresbescheinigung dem Vorzeiger zurückzugeben) und im Steuerbuche (§ 31 Abs. 2 UStG.) zu vermerken (Bemerkungsspalte), daß er den Gegenstand gemäß § 24 Abs. 2 UStG. zum allgemeinen Steuersatze (§ 13 UStG.) mit 1,5 vH. abgegeben hat, und zwar unter genauer Bezeichnung der Bescheinigung. Die letztere soll, soweit sie nicht zurückzugeben ist (s. oben), während 10 Jahren, beginnend mit Schluß des Empfangs-Kalenderjahrs, bei den Geschäftspapieren aufbewahrt werden (§ 162 Abs. 8 RAbgO.; Sollvorschrift). Die Frist entspricht der längsten Verjährungsfrist, die für Steuernachforderungen und Steuerhinterziehungen besteht (RAbgO. § 121). Die Aufbewahrung liegt daher im dringenden Interesse des Lieferers zwecks Nach-

weises der Steuerfreiheit. Vgl. dieselbe Aufbewahrungspflicht für die Quittung und Mitteilung im Falle des § 39 UStG.; § 39 Anm. 13 a. E.; Anm. 19; 26; 27, c.

3. **Die Befreiung** besteht darin, daß, wenn die sämtlichen vorstehend zu a—e genannten Voraussetzungen erfüllt sind, der Lieferer, trotzdem er im Kleinhandel liefert, nur nach dem einfachen Steuersatz zu versteuern hat. Ein Verstoß gegen diese Vorschriften hat, wenngleich § 24 Abs. 2 eine dem § 22 Abs. 3 entsprechende Bestimmung nicht enthält, den Nichteintritt der Vergünstigung zur Folge. Denn der Reichsrat ist ermächtigt, die näheren Voraussetzungen der Befreiung vorzuschreiben, und seine Vorschriften sollen und wollen, wie hinsichtlich des Wiederverkäufernachweises nach § 22 Abs. 2, erreichen, daß infolge der Formalvorschriften eine materielle Prüfung des Einzelfalls nicht einzutreten braucht. Das in § 22 Anm. 23 Gesagte gilt auch hier. Anm. 16

Die Steuer bleibt aber, wenngleich sie nur nach dem Satze des § 13 erhoben wird, im übrigen eine Luxussteuer: der Vorgang ist in das Steuerbuch einzutragen (Anm. 15, e); der Steuerabschnitt ist der der Luxussteuer (§ 33 Abs. 2).

4. **Anwendung auf Privatentnahme und Versteigerung.** Daß die Befreiung nach § 24 Abs. 2 analog auch für die Privatentnahmen nach § 21 Nr. 1 gilt, wurde in Anm. 2 Nr. 3 bemerkt. Für die Versteigerung nach § 21 Nr. 2 gilt Abs. 2 des § 24 ebenso wie dessen Abs. 1 (Anm. 3). Ist nach § 24 Abs. 2 der Versteigerer von der erhöhten Steuer befreit, so hat der Ersteher, in dessen Person der Befreiungsgrund liegt, einen zivilrechtlichen Anspruch an den Versteigerer auf entsprechenden Preisnachlaß. Denn die Gründe, die für einen solchen Ermäßigungsanspruch bei Vorlegung der Wiederveräußerungsbescheinigung in § 23 Nr. 2 Satz 2 geführt haben, müssen, wenngleich das Gesetz und die AusBest. in dieser Beziehung nichts enthalten, in gleicher Weise auch hier zu demselben Ergebnisse führen. Ebenso Popitz 1920 S. 529. Anm. 16a

V. Vergütung und Befreiung in den Fällen des § 23 Nr. 3 (Privatverkäufe).

Das in Anm. 3—16 Gesagte gilt mit folgender Maßgabe: Anm. 17

1. Es handelt sich um **private**, d. h. außerhalb gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit erfolgende Lieferungen der in § 15 I Nr. 1, 2, 3, 5, II Nr. 1, 6, 8, 10, 22 oder in § 21 Nr. 1—3 bezeichneten Gegenstände, gleichviel ob sie freihändig oder im Versteigerungswege geliefert worden.

2. **Der steuerbegünstigte Zweck** kann einer der in § 24 Abs. 1 (Anm. 5—7) genannten sein. Da aber ein nach § 23 Nr. 3 luxussteuerpflichtiger Privatverkauf auch gewisse in § 15 genannte Gegenstände betreffen kann, darunter Musikinstrumente (§ 15 II Nr. 6) und Personenfahrzeuge (§ 15 II Nr. 8), die bei gewerblicher Lieferung einen Vergütungsanspruch des Erwerbers nach § 20 Nr. 2 und 4 auslösen, der Erwerber aber in dieser Beziehung nicht schlechter gestellt sein soll, wenn er einen derartigen Gegenstand aus **privater** Hand erwirbt, so kommen die Vergütungsgründe aus § 20 Nr. 2 und 4 neben den in § 24 Abs. 1 genannten in Betracht. Dagegen ist § 20 Nr. 3 nicht anwendbar, da Lehr- oder berufliche Zwecke mit dem Erwerb von Or- Anm. 18

chestrions nicht verbunden sein können. Auch analoge Anwendung versagt, da der Gesetzgeber hier Lehr- und berufliche Zwecke vor den gewerblichen bevorzugen wollte, § 20 Nr. 3 auch innerlich ungerechtfertigt ist.

Das Vergütungs- und Befreiungsverfahren bezüglich der im Privatverkaufe luxussteuerpflichtigen Gegenstände (Anm. 17) setzt daher folgende Verwendungszwecke voraus:

a) den in § 24 Abs. 1 Nr. 1 bezeichneten Zweck (öffentliches Interesse) bezüglich aller im Privatverkaufe luxussteuerpflichtigen Gegenstände (§ 23 Nr. 3), mögen sie aus der Luxussteuerliste des § 15 oder des § 21 stammen;

b) den in § 24 Abs. 1 Nr. 2 bezeichneten Zweck für Gegenstände nach § 21 Nr. 1. Soweit die Gegenstände unter § 15 I Nr. 1, 2, 3, 5 fallen (vgl. § 23 Nr. 3), kommt nur Fall a) (Erwerb im öffentlichen Interesse) in Frage. Es zeigt sich also hier die Notwendigkeit der Unterscheidung der Edelmetallwaren in solche, die unter § 21 Nr. 1 und solche, die unter § 15 I Nr. 1 fallen.

c) bei Flügeln, Klavieren, Streich- und Zupfinstrumenten, wenn sie für Lehr- oder berufliche Zwecke erworben werden (§ 23 Nr. 3; § 15 II Nr. 6; § 20 Nr. 2; § 24 Abs. 3). § 24 Abs. 3 spricht zwar allgemein von „Musikinstrumenten". Aber die in § 15 II Nr. 6 genannten mechanischen Musikapparate lösen bei gewerblicher Lieferung mit Rücksicht auf Lehr- und Berufszwecke des Erwerbers eine Vergütung nicht aus (§ 20 Nr. 2). Sie bei privater Lieferung zu bevorzugen hätte keinen Sinn. Auch Orchestrions (§ 20 Nr. 3) scheiden aus dem Anwendungsbereiche des § 24 Abs. 3 aus, da ein Erwerb „für Lehr- oder berufliche Zwecke" (§ 24 Abs. 3) auch bei der Lieferung von Orchestrions durch den Hersteller eine Vergütung nicht begründet: § 20 Nr. 3; oben Anm. 18 Abs. 1. Dies ist auch der Sinn der Ausf.; denn sie verweisen in § 200 Abs. 1 a bezüglich der Musikinstrumente auf § 197 Abs. 1 b, lassen also die Vergünstigung nur für die in § 20 Nr. 2 UStG genannten Musikinstrumente gelten.

d) bei Personenfahrzeugen, falls die Voraussetzungen des § 24 Abs. 1 Nr. 3 vorliegen (§ 24 Abs. 3; § 23 Nr. 3; § 15 II Nr. 8). Diese Voraussetzungen decken sich mit den in § 20 Nr. 4 genannten.

Anm. 19 3. **Das Vergütungsverfahren** bei Privatlieferungen. Das in Anm. 9 Gesagte gilt mit der Maßgabe, daß außer dem Verwendungszweck (Anm. 18) die Person des (privaten) Verkäufers, der Gegenstand und Preis nachzuweisen ist. Über die Nachweismittel ist in den AusfBest. § 200 Abs. 2 nichts gesagt. Für das Umsatzsteueramt bietet sich hier die Möglichkeit, die ordnungsmäßige Verstempelung der privaten Lieferung (§ 39) nachzuprüfen. Denn sie braucht vom Antragsteller (Erwerber) nur die vom Verkäufer ihm ausgehändigte verstempelte Quittung einzufordern, um die erforderlichen Nachweise zu erhalten. Hatte der Erwerber keine Quittung vom Verkäufer erhalten, so hatte er dem Umsatzsteueramt eine verstempelte Mitteilung einzusenden. Quittung wie Mitteilung haben die auch für das Vergütungsverfahren nötigen Angaben (abgesehen von dem besonders nachzuweisenden Verwendungszwecke) zu enthalten. Sie bieten überdies die Möglichkeit der erforderlichen Feststellung, ob die Steuerpflicht erfüllt und das Entgelt bezahlt ist. Weigert sich der Erwerber, die Quit-

tung vorzulegen, so kann das Umsatzsteueramt hieraus den — allerdings im Rechtsmittelwege nachprüfbaren — Schluß ziehen, daß die Quittungspflicht verletzt ist. Alsdann ist der Vergütungsantrag abzulehnen (AusfBest. § 200 Abs. 1; § 198 Abs. 2; § 197 Abs. 2; oben § 19 Anm. 11; § 20 Anm. 17 c, d). Der Vergütungsantrag wird daher nur gestellt werden, wenn dem § 39 genügt ist.

Über Antrag, Antragsfrist und örtliche Zuständigkeit des Umsatzsteueramts gilt das in § 20 Anm. 16 Gesagte. Ebenso oben Anm. 8.

4. Das Steuerbefreiungsverfahren (§ 24 Abs. 2) bei Privatlieferungen. Anm. 20
Das in Anm. 15 Gesagte gilt mit folgender Maßgabe:

a) Über den steuerbegünstigten Zweck vgl. Anm. 18.

b) Da der Lieferer nicht in gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit liefert, so hat er kein Steuerbuch zu führen. Er hat die vom Erwerber ihm ausgehändigte „Bescheinigung" aufzubewahren. Dies soll für 10 Jahre geschehen. (Vgl. Anm. 15, e.) Die Aufbewahrungsvorschrift in AusfBest. § 199 Abs. 4 gilt für den privaten Lieferer (§ 23 Nr. 3) „entsprechend": Ausf.-Best. § 200 Satz 1). Er hat ferner auf der Quittung über das empfangene Entgelt die „Bescheinigung" genau zu vermerken (so AusfBest. § 183 Abs. 3; neu gefaßt durch die AusfBest. Nov. 1921). Da sowohl Lieferer wie Erwerber für die Steuer haften, so sind beide an der Beobachtung der formalen Voraussetzungen der Befreiung interessiert. Der Erwerber wird daher an den Lieferer nur Zug um Zug gegen Aushändigung einer Quittung zahlen, die die erforderlichen Angaben enthält. Verstempelt braucht diese Quittung nicht zu werden, da die Lieferung gänzlich umsatzsteuerfrei ist (Anm. 21); dennoch bezieht sich das Verfahren aus § 39 auch auf diesen Fall (§ 39 Anm. 4, a). Anstelle der Eintragungen in das Steuerbuch hat der private Lieferer die erforderlichen Angaben in einer dem Erwerber auszuhändigenden Quittung zu machen: AusfBest. § 183 Abs. 3 und Muster 46 in der Anlage; unten § 39 Anm. 27, b.

c) Über Antrag und örtliche Zuständigkeit des Umsatzsteueramts vgl. oben Anm. 15, a.

5. Höhe der Vergütung und Befreiung. Wenn bei Privatlieferungen Anm. 21
die Luxussteuer wegfällt, so sind sie, da sie der gewöhnlichen Steuer überhaupt nicht unterliegen (§ 1 Nr. 1), gänzlich umsatzsteuerfrei (§ 23 Abs. 2). Dies gilt auch im Vergütungs- und Befreiungsfalle. Die Vergütung umfaßt daher 15 vH. des entrichteten Entgelts.

VI. Vergütung und Befreiung im Falle des § 23 Nr. 4 (Einfuhrlieferung). Anm. 22

1. Da es sich nur um Gegenstände der in § 21, nicht auch in § 15 genannten Art handelt, so kommen die in Anm. 18 erwähnten steuerbegünstigten Zwecke nicht in Betracht, vielmehr nur die in Anm. 5—7 erörterten.

2. Bei der luxussteuerpflichtigen Einfuhr (§ 23 Nr. 4) ist der Erwerber selber der Steuerschuldner. Für das Vergütungsverfahren gilt das in Anm. 8—13 Gesagte entsprechend mit der Maßgabe, daß die Bestimmungen des Reichsrats in AusfBest. § 200 Abs. 1, 2 enthalten sind, und daß die Vergütung „den gesamten Steuerbetrag", also 15 v. H. des entrichteten

Entgelts umfaßt (§ 24 Abs. 3 Satz 2 UtSG.; AusfBest. § 203 Satz 1). Das Steuerbefreiungsverfahren des § 24 Abs. 2, wie es in Ausf.-Best. § 199 vorgesehen ist (oben Anm. 15) und nach § 200 Abs. 1 aaO. entsprechend auch hier gelten soll, ist, ebenso wie bei den Privatverkäufen (Anm. 20), nur mit starker Abweichung anwendbar. Ein steuerpflichtiger Lieferer, dem der Erwerber die ihm vom Umsatzsteueramt erteilte „Bescheinigung" auszuhändigen hätte, ist nicht vorhanden. Trotzdem bleibt m. E. der Bescheinigungszwang bestehen. Der Erwerber hat in der Steuererklärung, die regelmäßig für den einzelnen Einfuhrfall und binnen eines Monats nach der Einfuhr abzugeben ist, bei gewerblichen Erwerbern aber auch die Einfuhrfälle eines bestimmten Zeitabschnitts umfassen kann (§ 33 Abs. 4; § 35 Satz 1 UStG.; Ausf.-Best. § 19 Abs. 1, 3 und Anlage 7 als Muster einer Steuererklärung), einen Vermerk über die ihm erteilte Bescheinigung aufzunehmen, zweckmäßig auch die Bescheinigung beizufügen (soweit es keine noch laufende Jahresbescheinigung ist, Anm. 15, c—d) und völlige Steuerbefreiung in Anspruch zu nehmen. Das Unterlassen der Abgabe einer Steuererklärung ist unstatthaft und zieht den Verlust der Befreiung nach sich. Denn die Steuerfreiheit des einzelnen Einfuhrfalls, auf den sich die vorher ausgestellte „Bescheinigung" naturgemäß noch nicht bezieht, muß steueramtlich geprüft werden, ein Verfahren, das schon durch die Zollstelle in Gang kommt (§ 38 Abs. 3 UStG., AusfBest. §§ 20, 21), und die Prüfung hat in einem Formalwege zu erfolgen, für den nach § 24 Abs. 3 UStG. das zu § 24 Abs. 2 aaO. durch den Reichsrat Verordnete (Anm. 15, AusfBest. § 199) „entsprechende Anwendung" findet.

Anm. 23 **VII. Steuererstattung im Falle des § 23 Nr. 5 (Ausfuhr).**

1. Der kunst- und kulturpolitische Zweck der Ausfuhr-Luxussteuer nach § 23 Nr. 5 (§ 23 Anm. 28) fällt weg, wenn die Gegenstände wieder in das Inland gelangen. Es wird daher die volle Ausfuhr-Luxussteuer vergütet (erstattet), wenn dieselben Gegenstände wiedereingeführt werden. Geschieht die Wiedereinfuhr durch den Ausführer oder seine Erben, so hat ein Umsatz, also eine „entgeltliche Lieferung in oder aus dem Auslande" (§ 23 Nr. 4) nicht stattgefunden. Es kommt also auch keine Einfuhr-Luxussteuer in Ansatz. Hatte jedoch ein entgeltlicher Umsatz stattgefunden, so ist die Wieder-Einfuhr nach § 23 Nr. 4 luxussteuerpflichtig. In diesem Falle wird auch die Ausfuhrsteuer des § 23 Nr. 5 nicht erstattet. Ob dies billig ist, kann mit Rücksicht auf den Zweck der Ausfuhrsteuer bezweifelt werden.

2. Die Steuererstattung setzt den vom Antragsteller zu erbringenden Nachweis voraus (AusfBest. § 200 Abs. 3),

a) daß die eingeführten Gegenstände dieselben sind, für welche die Ausfuhrsteuer (§ 23 Nr. 5) entrichtet worden ist, und

b) daß der Antragsteller dieselbe Person ist, die steuerpflichtiger Verbringer im Sinne des § 23 Nr. 5 war (AusfBest. § 200 Abs. 3). Ist der Verbringer verstorben, so kann der Antrag auch von „dessen Erben" gestellt werden, wenn diese den Gegenstand wieder einführen. Mitwirkung sämtlicher Miterben beim Antrage wird nicht zu erfordern sein; doch muß der Gegenstand noch in der ungeteilten Nachlaßmasse sich befinden. Denn das Gesetz

gibt nur dem Verbringer selbst und, im Falle seines Todes, „seinen Erben", also denjenigen, die kraft Erbfalls an seine Stelle treten, die Vergünstigung. Daraus ist zu schließen, daß nicht nur jeder entgeltliche Umsatz (oben 1), wozu auch die Zuteilung des Stückes im Erbteilungsweg an einen Miterben gehört (§ 1 Anm. 33 a. E.), sondern auch die unentgeltliche Lieferung an den Vermächtnisnehmer die Vergünstigung ausschließt.

3. Zuständig für den Erstattungsantrag ist dasjenige Umsatzsteueramt, das die Ausfuhrsteuer erhoben hatte: § 42 Anm. 25. Für die Antragsfrist (Ausschlußfrist) gilt wie im Falle des § 24 Abs. 1 (oben Anm. 8) das in Anm. 16 zu § 20 und Anm. 10 Nr. 5 zu § 4 Gesagte.

IV. Erhöhte Umsatzsteuer auf Leistungen besonderer Art*).

§ 25 [1].

Die Steuer erhöht sich auf zehn vom Hundert des Entgelts bei folgenden Leistungen:

1. [2] **der Uebernahme von Anzeigen [3], soweit sie sich nicht auf öffentliche Wahlen beziehen [4—6];**
2. [7] **der Gewährung [11] eingerichteter Schlaf- und Wohnräume [8] in Gasthöfen, Pensionen oder Privathäusern [9] zu vorübergehendem Aufenthalte [10], wenn das Entgelt [11, 13] für den Tag oder die Uebernachtung fünf Mark oder mehr beträgt [12—17];**
3. [18] **der Aufbewahrung [22] von Geld, Wertpapieren, Wertsachen [19], Gegenständen der im § 21 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 bezeichneten Art [20], Pelzwerk, Bekleidungsstücken aus oder unter Verwendung von Pelzwerk [21, 23—27];**
4. [22] **der Vermietung von Reittieren [29—32].**

Bei Leistungen der im Abs. 1 Nr. 1 und 2 bezeichneten Art tritt die Steuerpflicht auch ein, wenn der Leistende kein Unternehmer ist.

Inhalt:

*) **Vorbemerkung zu Abschnitt IV.**

1. In Abschnitt IV sind vier Leistungen besonderer Art aufgeführt, die einer erhöhten Steuer von 10 vH. unterliegen:

a) das Anzeigewesen,

b) das Hotel= und Pensionswesen,

c) Aufbewahrung von Wertgegenständen,

d) Vermietung von Reittieren.

Ein im Ausschuß 1919 gestellter Antrag, auch das Traiteurgewerbe in gleicher Weise zu besteuern, wurde unter dem Bedauern des Reg.=Vertreters, der darin eine sachgemäße Luxusbesteuerung erblickte, zurückgezogen (Bericht 1919 S. 56).

Die jetzige Regelung war dem UStG. 1918 nicht bekannt. Sie beruht auf dem Entw. 1919, der lediglich den Fall der Vermietung von Reittieren (§ 25 Nr. 4) noch nicht enthielt. Ein gemeinsames Prinzip liegt den scheinbar willkürlich zusammengestellten, in Abschn. IV behandelten Leistungsarten nicht zu Grunde. Der Gesetzgeber hat Fälle herausgegriffen und zusammengestellt, die, ähnlich wie die Lieferung von Luxusgegenständen (Abschn. II und III), eine erhöhte Steuerpflicht des Umsatzes rechtfertigen, auch Gegenstand einer Sondersteuer sein könnten (so die Inseratensteuer in Italien, die Hotel= und Pensions=Gemeindesteuer in Bayern). Luxuscharakter hat unbedenklich der in § 25 Nr. 3 bezeichnete Fall (Aufbewahrung von Wertsachen, Pelzwerk usw.). Auch der Fremdenverkehr wird, soweit er nicht mit den billigsten Zimmern vorlieb nimmt, als Luxus behandelt: § 25 Nr. 2. Die Vermietung von Reittieren (§ 25 Nr. 4) rechtfertigt, von verschwindenden Ausnahmen in ländlichen Verhältnissen abgesehen, in Deutschland ebenfalls eine erhöhte Steuer. Für die erhöhte Anzeigensteuer (§ 25 Nr. 1) konnte sich der Gesetzgeber bereits auf gesetzgeberische Vorarbeiten des Reichs berufen: § 25 Anm. 2.

Als Luxussteuer wird die in Abschn. IV behandelte besondere Steuer im allgemeinen nicht bezeichnet. Man kann hier von „besonderer oder erhöhter Umsatzsteuer" sprechen.

2. Die allgemeinen Vorschriften des UStG. finden auf Abschnitt IV Anwendung. Soweit die „Herstellung von Anzeigen" (§ 26 Nr. 1) mit der Lieferung körperlicher Gegenstände (Druckpapier, Tafeln, Reklameschilder usw.) verbunden ist, kann die Abgrenzung gegen die Lieferungssteuer (§ 1 Nr. 1), insbesondere gegen die Luxussteuer, schwierig sein. Vgl. § 26 Anm. 5 a; 5 b; 7.

Zu § 25.

I. **Materialien.** Anm. 1

UStG. 1918: —.

UStG. 1919: Entw. § 30; Begr. S. 63—65; Bericht S. 14—16, 52, 54—57.

AusfBest. 1920 §§ 80—87.

II. Die Anzeigensteuer: § 25 Nr. 1. Anm. 2

1. Entstehungsgeschichte und Allgemeines.

Die erhöhte Anzeigensteuer, dem UStG. 1918 als solche unbekannt, wurde vom Entw. 1919 § 30 Nr. 1 aufgenommen. Hierzu bemerkt die Begr. 1919 S. 63—65 folgendes:

„Die im § 30 Nr. 1 aufgeführte „Übernahme von Ankündigungen" betrifft das ganze Anzeigenwesen, sowohl durch Zeitungsinserate wie durch jede andere Form der Reklame. Der Gedanke einer solchen Steuer ist nicht neu. Am 3. Nov. 1908 wurde dem Reichstage der Entwurf eines Anzeigensteuergesetzes (Reichstags-Drucks. 1908 Nr. 1001) vorgelegt, auf dessen Begründung, besonders hinsichtlich des geschichtlichen Teiles, hier Bezug genommen werden kann. Der Entwurf, welcher damals vom Reichstag abgelehnt wurde, unterschied zwischen „Einrückungen" (Zeitungsinserate), „Sonderbeilagen" (zu Zeitungen und Zeitschriften) und „Ankündigungen" (Plakate und sonstige Formen der Reklame). Für Anzeigen in Zeitungen und Zeitschriften war eine Steuer von 2 bis 10 vH. der Einrückungsgebühr, je nach Auflage und Art des Anzeigenblatts, für Sonderbeilagen eine Steuer von 20 vH. der Beilagengebühr und für Ankündigungen, soweit sie gedruckt und auf Papier oder Pappe hergestellt, eine nach der Einwohnerzahl des Ankündigungsorts gestaffelte Steuer von 1 bis 3 Pfennig für je 1000 Quadratzentimeter Raum des verwendeten Stoffes vorgesehen, die sich bei anderen Ankündigungen für je 1000 Quadratzentimeter der von der Ankündigung eingenommenen Fläche auf das Zwanzigfache der vorstehenden Sätze erhöhte.

Daß die Vorlage des Jahres 1908 zu Fall kam, ist einmal auf den Widerstand des Zeitungsgewerbes und der Plakatindustrie zurückzuführen, welche die Abgabe als eine ungerechtfertigte Sondergewerbesteuer bekämpften, ferner auf Bemängelungen, welche an dem inneren Aufbau der Steuer geübt wurden und sich insbesondere gegen die Staffelung der Steuersätze nach der Auflageziffer der Zeitungen und nach der Einwohnerzahl der Ankündigungsorte richteten.

Die gegenwärtige Finanzlage des Reichs zwingt dazu, auf der Suche nach der Erschließung neuer Steuerquellen auch das Inseraten- und Reklamewesen heranzuziehen, dessen Besteuerung nach zahllosen Zuschriften an das Reichsfinanzministerium aus allen Bevölkerungskreisen und Gegenden Deutschlands in weiten Schichten der Bevölkerung als gerecht und zweckmäßig empfunden

wird. Vom Standpunkte des Reichsfinanzministeriums aus sind allerdings diejenigen Gründe von nebensächlicher Bedeutung, welche unter dem Gesichtspunkte der Bekämpfung von Auswüchsen des Inseraten- und Reklamewesens (Förderung bedenklicher Erwerbszweige, Verunzierung des Landschaftsbildes) für die Besteuerung der Ankündigungen geltend gemacht werden. Maßgebend für die Einführung der Steuer ist indes aus volkswirtschaftlichen und finanzpolitischen Gründen der Gedanke, an dem Nutzen, den der Anzeigende aus der nach der Größe des erhofften Gewinns von ihm geregelten Anzeigetätigkeit unter Inanspruchnahme der Öffentlichkeit erzielt, billigerweise auch das Reich zu beteiligen. Bei der Wahl der Form der steuerlichen Ausnutzung des Inseraten- und Reklamewesens ist auch die in der Öffentlichkeit erörterte Frage der Gründung eines Anzeigen- und Reklamemonopols erwogen, aber mit Rücksicht darauf verworfen worden, daß eine Trennung der Anzeigen von der Presse zum wirtschaftlichen Ruin eines großen Teiles der Zeitungen und Zeitschriften führen würde. Auch der Gedanke einer Monopolisierung der Anzeigen vermittelung ist nicht weiter verfolgt worden, weil damit eine nicht unerhebliche Zahl selbständiger Gewerbetreibender beseitigt worden wäre, deren Ablösung überdies dem Reiche beträchtliche Mittel gekostet hätte.

Bei dem Aufbau der Steuer galt es, den wichtigsten Einwand gegen den im Jahre 1908 vorgelegten Entwurf zu vermeiden, daß bei den Zeitungsinseraten durch die Staffelung der Steuer nach der Auflageziffer der Zeitungen das auf freiem Wettbewerbe beruhende Verhältnis der Zeitungen zueinander gestört werde, daß ferner bei der Besteuerung der Plakate durch die Staffelung der Steuer nach der Einwohnerzahl der Ankündigungsorte ein durchaus willkürlicher, dem Besteuerungszwecke nicht entsprechender Maßstab zugrunde gelegt werde. Es erschien daher zweckmäßig, für alle Ankündigungen unter Außerachtlassung der Auflageziffer der Zeitungen und der Einwohnerzahl des Ankündigungsorts einen gleichmäßigen Steuersatz einzuführen. Ein einheitlicher Steuersatz war schon bei der Beratung des Entwurfs im Jahre 1908 von einer Seite angeregt und gleichzeitig empfohlen worden, die Steuer in Form eines Quittungsstempels bei der Bezahlung der Inseratengebühr und bei der Entrichtung des Entgelts für die Reklame zu erheben. In der Praxis wäre eine solche Art der Steuererhebung indes erheblichen Schwierigkeiten begegnet. Die Ausstellung der Quittungen, deren Aufbewahrung und die Verwaltung der Stempelmarken hätten, zumal bei den großen Zeitungen, einen derartigen Aufwand an Zeit und Personal beansprucht, daß die ordnungsmäßige Abwickelung der Anzeigenannahme geradezu unmöglich geworden wäre. Bei der Besteuerung in Form einer erhöhten Umsatzsteuer werden diese Schwierigkeiten vermieden. Soweit die Ankündigungen durch ein gewerbliches Unternehmen übernommen werden, was die Regel sein wird, bildet der innerhalb des Steuerabschnitts erzielte Jahresumsatz aus Ankündigungen die Grundlage der Steuerberechnung. Die Erhebung erfolgt in der für die Umsatzsteuer üblichen Weise. Nur für diejenigen Fälle, in denen der Leistende kein Unternehmer ist, zB. der Bauer, der seine Hausfläche zur Anbringung von Plakaten zur Verfügung stellt, erfolgt die Entrichtung der Steuer durch Stempelmarken."

Nach dem Entw. 1919 sollte die „Übernahme von Anzeigen" ausnahmslos

erhöht steuerpflichtig sein. Der Ausschuß 1919 fügte die parteipolitisch anmutende Ausnahme hinzu: „soweit sie sich nicht auf öffentliche Wahlen beziehen" (Bericht 1919 S. 82). Über Antrag, Zweck und Erörterungen enthält der Bericht kein Wort.

Der Entw. 1919 kannte noch keine Staffelung der Anzeigensteuer. Nur um diese drehten sich im Ausschusse die Erörterungen. Gegen den Widerspruch des RegVertreters wurde die Staffelung in einem neuen § 31a (jetzt § 27) vorgeschrieben.

Eine Steuer von Plakaten und Anzeigen in öffentlichen Blättern besteht in Italien; sie ist im Kriege durch Dekret v. 21. Nov. 1915 stark erhöht und abgestuft worden. In Frankreich unterliegen Anschläge usw. der Stempelpflicht.

2. Der Begriff der „Übernahme von Anzeigen". Anm. 3

a) Die Bezeichnung „Übernahme" von Anzeigen ist ungenau. Nicht die vertragliche Übernahme ist der steuerpflichtige Vorgang, sondern die Erfüllung, die **Leistung** dessen, der die Anzeige übernahm. Dies folgt aus den Grundsätzen des UStG., aus § 1 Nr. 1, aus der Überschrift zu §§ 25—29 („Erhöhte Umsatzsteuer auf Leistungen besonderer Art"), aus dem Eingangssatze zu § 25 („bei folgenden Leistungen") und aus § 25 Abs. 2. Daher bezeichnet als steuerpflichtig § 26 Nr. 2 „die Überlassung" von Flächen, während anderweit, wiederum ungenau, von „Vermietung" gesprochen wird (§ 25 Nr. 4; § 2 Nr. 4).

b) Welche Leistungen der Anzeigensteuer unterliegen, ist **in § 26** näher bestimmt. Häufig liegt ein Werkvertrag zugrunde; so bei der Einrückung einer Anzeige in eine Zeitung. Es kann sich auch um Leistung von Diensten handeln: § 26 Nr. 3. Dem Falle der Flächenüberlassung (§ 26 Nr. 2) liegt ein Mietvertrag zugrunde. Hier handelt es sich um eine Vorbereitungshandlung zur Bewirkung einer Anzeige, nicht um „Übernahme" einer Anzeige. Beides ist jedoch gleichgestellt, um das Reklamewesen vollständig, in allen seinen Stadien, zu erfassen. Zweifelhaft wird der Begriff der „Übernahme" einer Anzeige durch § 26 Nr. 1, obwohl er hierdurch gerade erläutert werden soll. Nicht die „Herstellung", die einen inneren betriebstechnischen Vorgang darstellt, sondern die Leistung an den Vertragsgegner ist der anzeigensteuerpflichtige Rechtsvorgang. Dieser besteht hier meistens in der Lieferung des mit der Anzeige versehenen Sachsubstrats — des Anzeigenträgers, nämlich des Druckblattes, des Plakats, des fertigen Reklameschildes. Die sämtlichen, in § 26 als erhöht steuerpflichtig bezeichneten Rechtsvorgänge setzen einen, im Gesetze stillschweigend vorausgesetzten materiellen Anzeigenbegriff vorauf.

Aus § 26 UStG. geht hervor, daß die „Anzeige" der weitere, die „Ankündigung" der engere Begriff ist. Zur Erkennung des Anzeigenbegriffs bietet das Gesetz drei Anhaltspunkte: Nach § 25 Nr. 1 fallen Anzeigen von öffentlichen Wahlen unter den Begriff; sie sind von der Anzeigensteuer ausdrücklich befreit. Nach § 26 Nr. 1 Satz 2 sind „geschäftliche Empfehlungen" anzeigensteuerpflichtig. Nach § 26 Nr. 3 fällt jede Art der sinnfälligen öffentlichen Reklame hierunter. Eine Begriffsbestimmung findet sich weder in den Materialien des UStG. noch in der Reichstagsvorlage vom 3.11. 1908 nebst Begründung. Soviel ist sicher, daß das Inseraten- und Reklamewesen im weitesten

Sinne getroffen werden sollte. Daß nicht nur die *geschäftliche* Reklame gemeint ist, ergibt das vorgenannte Beispiel der Wahlanzeigen: diese können *behördliche* und *private* sein.

Die Vorlage v. J. 1908, auf welche die Begründung (S. 63) des Entw. z. UStG. 1919 wiederholt Bezug nimmt, wollte in § 5 „Arbeits- und Stellengesuche" ausdrücklich befreien, begriff also auch *private* Anzeigen unter die „Anzeigensteuer". Dies trifft auch auf das UStG. 1919 zu; insbesondere kann für die Steuerpflicht der Zeitungsinserate zwischen geschäftlichen, beruflichen und privaten Anzeigen nach dem in der Begründung des Gesetzes erkennbaren Zwecke nicht unterschieden werden. Im Ausschusse der National-Versammlung erklärte zwar der Regierungsvertreter, daß unter eine Anzeige oder Ankündigung „jede Art von geschäftlicher Empfehlung" falle (Bericht S. 16); damit sollte aber eine erschöpfende Begriffsbestimmung nicht gegeben werden. Vielmehr hat die Regierung, die den Gesetzentwurf einbrachte, sich selbst authentisch und das Gesetz in gewichtiger Weise interpretiert, indem sie in § 80 Satz 1 der AusfBest. ausspricht:

> „Als Anzeige im Sinne des § 25 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes hat jede Mitteilung zu gelten, die auf ein Unternehmen oder seine Erzeugnisse oder auf einen Vorgang des Privatlebens aufmerksam macht."

Diese Fassung, die nicht die Bedeutung einer Rechtsnorm hat, ist nicht genau genug. Meines Erachtens gilt das Nachstehende.

c) *Anzeige im materiellen Sinne des § 25 Nr. 1 UStG. ist jede nach ihrer Beschaffenheit nicht an eine einzelne Person gerichtete Mitteilung oder Hervorhebung von Tatsachen oder Vorgängen des geschäftlichen, beruflichen oder privaten Lebens, die mit dem objektiv erkennbaren Zwecke erfolgt, den Mitteilungsempfänger zu einer Stellungnahme zu veranlassen.*

α) Ihrer Beschaffenheit nach *nicht an eine einzelne Person* muß die Mitteilung gerichtet sein. Dies Erfordernis fehlt in § 80 Satz 1 AusfBest. Es ist aber das wichtigste Begriffsmerkmal. Denn dadurch unterscheidet sich die Anzeige im Sinne des § 25 Nr. 1 UStG. von adressierten, brieflichen oder mündlichen Mitteilungen, wie der Betriebsanzeige nach § 30 UStG., einer Strafanzeige, der Anzeige von Mängeln der Kauf- oder Mietsache usw. Ein Geschäftskatalog ist eine Anzeige im Sinne des § 25 Nr. 1; denn er wendet sich nicht an bestimmte Personen und hebt Tatsachen oder Vorgänge des geschäftlichen Lebens hervor. Dadurch, daß er brieflich versandt wird, ändert sich die Adressatlosigkeit des Katalogs nicht. Sollte der Katalog selbst eine Adresse tragen, so würde jedenfalls eine handschriftliche oder durch Schreibmaschinenschrift hergestellte bedeutungslos sein: § 26 Nr. 1 UStG. Dasselbe gilt, wenn zwar eine gedruckte Anschrift: „An Herrn . . ." enthalten, die volle Adresse aber nicht gedruckt ist. Sollte es jedoch vorkommen, daß auf den verschiedenen Stücken eines gedruckten Katalogs je verschiedene Adressen gedruckt sind, an die der Katalog zu versenden ist, so würde es nicht anders liegen. Denn die Druckherstellung eines Katalogs bedeutet die Herstellung einer nicht an eine einzelne Person gerichteten geschäftlichen Anzeige, deren Wesen dadurch nicht verändert werden

kann, daß die Adressen, an die die Druckschrift zu versenden ist, zugleich auf der Druckschrift selbst vermerkt werden. Außerstenfalls würde § 5 RAbgO. einer Steuerumgehung entgegenstehen. Nur wenn es vorkommen sollte, daß die Herstellung einer Druckschrift in nur einem Stück „übernommen" ist, das nach seiner objektiven Beschaffenheit nicht zum öffentlichen Anschlage (Plakat), sondern zur Versendung (Aushändigung) geeignet ist, liegt keine erhöht steuerpflichtige Anzeige vor.

Was hier von der „Herstellung einer Anzeige" im Sinne des § 26 Nr. 1 gesagt ist, trifft noch mehr auf die Fälle des § 26 Nr. 2 und 3 zu: Die Ankündigung auf gemieteten Flächen, die Lichtreklame usw. wenden sich an eine unbestimmte Mehrheit von Personen. Das in § 26 Nr. 3 genannte „Ausrufen" ist nur dann anzeigensteuerpflichtig, wenn es öffentlich erfolgt.

β) Die Mitteilung oder Hervorhebung von Tatsachen oder Vorgängen des gewerblichen Lebens betrifft das weite Gebiet der geschäftlichen Reklame. Beispiele brauchen hier nicht aufgeführt zu werden; sie sind bekannt. Dagegen zeigt die Abgrenzung theoretisch die größten Schwierigkeiten. Maßgebend ist hier, wie überall im UStG., die objektive Beschaffenheit des Gegenstandes für die Frage, ob die erhöhte Steuerpflicht eingreift; das Sachsubstrat und der Ort der Anzeige, für den sie erkennbar bestimmt ist, spielen eine wichtige Rolle. Hiernach kann die bloße Firmenbezeichnung je nach den Umständen eine Anzeige darstellen oder nicht. Nach dem Zwecke des Gesetzes, das die geschäftliche Reklame treffen will, nicht dagegen solche Hinweise, die in herkömmlicher Weise sich als notwendige Bestandteile des Geschäftsbetriebs darstellen, wird man sagen müssen: Eine geschäftliche Anzeige liegt nur dann vor, wenn auf eine Tatsache oder einen Vorgang des geschäftlichen Lebens unter Umständen hingewiesen werden soll, die die Absicht besonderer Empfehlung objektiv erkennen lassen. Nicht erhöht steuerpflichtig würde daher nach dem Gesetze — von den AusfBest. zunächst abgesehen — die Firmenaufschrift am Geschäftslokal, auf den Warenumschließungen (Herkunftsbezeichnung), auf den Briefbogen und Geschäftswagen sein, es sei denn, daß nach Größe und Ausstattung, insbesondere mit Rücksicht auf empfehlende Hinweise, wie auf erhaltene Auszeichnungen auf Ausstellungen, die Absicht besonderer Empfehlung zu erkennen ist. Erhöht steuerpflichtig ist dagegen die bloße Firmenbezeichnung dann, wenn sie nach den Umständen überwiegend der Reklame dient, zB. das am Bahnhof oder auf dem Dach eines Hauses in Riesenbuchstaben erstrahlende Wortbild „Josetti".

Allgemeine Adreßbücher, Fernsprechteilnehmerverzeichnisse usw. sind Adressensammlungen, die teils dem geschäftlichen Interesse des Herausgebers, teils dem öffentlichen Verkehrsinteresse dienen. Der objektive Zweck der Aufnahme der einzelnen Namen und Firmen in solche Verzeichnisse dient jedenfalls nicht der besonderen Empfehlung oder Hervorhebung des Einzelnen. Insoweit liegt keine „Anzeige" im Sinne des § 25 Nr. 1 UStG. vor. Die Steuer greift meistens schon deshalb nicht ein, weil die Aufnahme der Namen usw. unentgeltlich erfolgt und unentgeltliche Leistungen nicht umsatzsteuerpflichtig sind (eine Ausnahme machen nur die Fälle der Einfuhr und Ausfuhr nach § 17 Nr. 3 und § 23

Nr. 5 UStG.). Anders liegt es aber, wenn in Einzelfällen ein besonderer, die Aufmerksamkeit anziehender Druck angewandt ist oder, über das sonst im Adreßbuch eingehaltene System hinaus, genauere Angaben über die Gegenstände, mit denen ein Geschäft handelt, gemacht sind. Wenn, wie üblich, in solchen Fällen ein Entgelt erhoben wird, so liegt eine nach Maßgabe des Entgelts erhöht steuerpflichtige „Anzeige" vor. (Ebenso RFM., Erl. v. 22. 1. 1920 RStBl. S. 159). Das letztere gilt auch dann, wenn das Adressenverzeichnis kein allgemeines oder kein alle Mitglieder eines Geschäftszweigs umfassendes ist, zB. ein einem Reisehandbuch angehängtes „Verzeichnis empfehlungswerter Hotels".

Die AusfBest. haben in § 81 Nr. 4, § 84 Abs. 1—3 (abgeändert durch die AusfBestNov. v. 10. 3. 1921, RZtrBl. S. 187) Sondervorschriften gegeben über den Aufschrifteninhalt:

aa) „bei Firmeninschriften an den eigenen Geschäftsstellen und Geschäftswagen sowie auf den Geschäftspapieren, Rechnungen, Scheckbüchern, Scheckformularen u. ä.)",

ββ) bei „Warenumschließungen und Etiketten (zu Zigarren, Weinflaschen usw.)".

Diese Vorschriften entsprechen im allgemeinen der oben gekennzeichneten gesetzlichen Rechtslage, enthalten aber zugleich Erleichterungen. So soll zB. die Angabe von „Grundkapital und Reserven", „erworbener Auszeichnungen" mit einem Hauptwort und „zwei Beiwörtern beliebigen Inhalts, also auch anpreisenden Inhalts" (nach der AusfBestNov., in Kraft seit 1. 4. 1921: „drei Worte beliebigen, also auch anpreisenden Inhalts"), ferner die Ausstattung mit Abbildungen, Ornamenten und Medaillen die Anzeigensteuerpflicht nicht begründen. Im Falle *aa* wird der Anzeigeninhalt gegebenenfalls als „von der Anzeigensteuer befreit" bezeichnet; im Falle *ββ* heißt es, daß „eine Anzeige nicht anzunehmen" sei. Beide Ausdrucksformen sind ungenau. Eine Befreiung im gesetzestechnischen Sinne liegt nur da vor, wo die Steuerpflicht an sich eingreift, eine besondere Rechtsnorm aber befreit. Der größte Teil des Aufschrifteninhalts zu *aa* und *ββ* ist aber schon an sich anzeigensteuerfrei. Die Fassung zu *ββ*: („. . . ; ist eine Anzeige nicht anzunehmen") erweckt den Anschein, als sollte nur eine Gesetzesauslegung gegeben werden. Eine solche würde aber, da es an einer gesetzlichen Ermächtigung zu authentischer Auslegung fehlt (anders für den Kreis der Luxusgegenstände nach § 16, § 21 Abs. 2 UStG.) nur die Umsatzsteuerämter, nicht die Rechtsmittelinstanzen und die ordentlichen Gerichte binden. M. E. ist in den Fällen *aa* und *ββ* der Aufschrifteninhalt, soweit er die Anzeigensteuerpflicht nicht begründen soll, ohne Festhaltung an der gesetzlichen Lage lediglich zusammengefaßt. Soweit darin eine Befreiung von der gesetzlichen Anzeigensteuerpflicht liegt, ist sie durch § 108 Abs. 2 RAbgO. gedeckt, also rechtswirksam.

Außerhalb des zu *aa* und *ββ* gekennzeichneten Anwendungsbereichs fehlt es auch in den AusfBest. an Vorschriften über den Inhalt einer Anzeige.

γ) Anzeigen aus dem beruflichen Leben (Arzt, Rechtsanwalt, Ingenieur, Architekt usw.) sind seltener, auch selten mit Reklameabsicht verknüpft. Namens- und Geschäftsanzeigen am Hause, in dem sich die Wohnung oder das Büro befindet, ferner an der Wohnung und am Büro selbst auf Briefbogen, Formularen usw. sind ebensowenig gewerbliche (oben b) wie berufliche

oder private „Anzeigen“ im Sinne des UStG. Nur wenn eine besondere Anpreisung aufgenommen ist, liegt es anders. Die oben unter *β, aa* angezogenen Vorschriften der AusfBest. über Aufschriften an den „Geschäftsstellen“ und auf den „Geschäftspapieren“ gelten auch hier, zum mindesten analog, zumal eine „Geschäftsstelle“ nicht nur eine gewerbliche zu sein braucht. Nicht anzeigensteuerpflichtig ist also das Firmenschild assoziierter Rechtsanwälte, der Hinweis auf ein Architekturbüro, Name, Spezialität und Sprechstunde des Arztes. (Vgl. auch die steuerliche Begünstigung von gewerblichen oder beruflichen Hinweisen auf an sich luxussteuerpflichtigen Türschildern in AusfBest. § 36 D 10). Dasselbe wird gelten müssen für ein Geschäftsschild an dem Hause eines früheren Geschäftslokals, zB. „Dr. Müller, wohnt jetzt ...“. Wo aber jede örtliche Beziehung fehlt, die Angabe vielmehr öffentlich und isoliert erfolgt, greift die Anzeigensteuer ein, zB. bei der — mit oder ohne empfehlenden Zusatz — erfolgten Anzeige der Adresse eines Arztes im Anzeigenteil einer Zeitung oder Zeitschrift. Noch mehr gilt dies, wenn hier Zusätze gemacht werden, wie eine Arztadresse mit dem Zusatze „von der Reise zurückgekehrt“ oder die Adresse eines Rechtsgelehrten mit dem Zusatz „amerikanischer Anwalt“. Anzeigensteuerpflichtig sind ferner Anzeigen über Vorträge oder Kunstaufführungen, Bücher- und Theateranzeigen in Zeitungen oder in der Form öffentlicher Anschläge (Plakate). Natürlich tritt die Steuerpflicht nur bei entgeltlicher Anzeige ein, was bei bloßer Anzeige der Büchertitel, von Theatervorstellungen usw. in einer Zeitung oder Zeitschrift nicht der Fall zu sein pflegt. Erfolgt die Anzeige in der Form einer fachmännischen Kritik, zB. Bücherbesprechungen in einer wissenschaftlichen Zeitschrift, so liegt weder eine geschäftliche Anpreisung, noch ein entgeltlicher Auftrag des Verlegers oder Verfassers des zu besprechenden Buches vor.

δ) Auch behördliche Anzeigen unterliegen der erhöhten Anzeigensteuer, soweit nicht öffentlichrechtliche Aufgaben mit der Anzeige erfüllt werden, diese vielmehr privatwirtschaftlichen Betrieben des Reichs, der Länder usw. dient. (Das Reich als solches ist von der Reichsumsatzsteuer nicht befreit; arg. ex § 3 Nr. 1—2 UStG.; § 43 Abs. 2 LandesStG.; die Tätigkeit der Behörden im Rahmen der öffentlichen Gewalt ist dagegen umsatzsteuerfrei, vgl. § 1 Anm. 17). Anzeigensteuerpflichtig sind also Inserate, die in amtliche Blätter gegen Entgelt aufgenommen werden (AusfBest. § 7), während Anzeigen, die eigene Geschäftsbetriebe des Reichs, Staats usw., der das amtliche Blatt herausgibt, betreffen, wegen Mangels eines Entgelts völlig umsatzsteuerfrei sind. Das Reich kann zwar Steuerschuldner seiner selbst sein; es schuldet sich selbst aber kein „Entgelt“, auch wenn Angelegenheiten der einen Reichsverwaltung in dem amtlichen Blatte einer anderen Reichsverwaltung bekannt gemacht werden und die eine statio fisci in die Kasse der anderen dafür einen Geldbetrag legt.

Nicht anzeigensteuerpflichtig sind die in den verschiedenen Gesetzen den Gerichten, dem Patentamt und anderen Behörden zur Pflicht gemachten Bekanntmachungen in öffentlichen Blättern, zB. Bekanntmachungen von Terminen, Aufgeboten, Verurteilungen, Anmeldungen, der Erteilung von Patenten usw. Denn insoweit werden lediglich öffentlichrechtliche Aufgaben erfüllt.

Die behördlichen Anzeigen öffentlicher Wahlen sind schon nach § 25 Nr. 1 UStG. anzeigensteuerfrei. Vgl. unten Anm. 5, a. Über die Herausgabe des Reichskursbuchs, des Fernsprechteilnehmerverzeichnisses usw. vgl. oben β.

ε) Daß auch private Anzeigen der erhöhten Steuer unterliegen, sagen mit Recht die AusfBest. § 80 Satz 1 hinsichtlich des Anzeigenbegriffs, oben b a. E. Im übrigen erwähnen die AusfBest. (§ 85) nur Verlobungsanzeigen. Es gehören hierher: Geburts-, Verlobungs-, Heirats-, Todesanzeigen in Zeitungen und auf besonders zu versendenden Karten; Verlustanzeigen, Vermietungs- und Verkaufsanzeigen in Zeitungen und auf Plakaten, insbesondere Verkaufsangebote der in § 40 UStG. genannten Art. Dagegen werden Besuchs- (Visiten-)karten und Grabsteininschriften nicht hierher gehören. Vgl. unten ζ.

Zweifelhaft ist, ob auch öffentliche Bekanntmachungen von Verurteilungen in den Fällen, wo durch Gerichtsurteil dem Verletzten die Befugnis hierfür zugesprochen ist (§ 200 StGB., § 36 PatentG.; § 13 WettbewerbsG., usw.), als private „Anzeigen" zu versteuern sind. Die Frage ist zu verneinen. Es handelt sich hierbei um einen Straf- und Rechtsschutz, der steuerrechtlich nicht anders behandelt werden kann als in den Fällen, wo die Bekanntmachung der Verurteilung vom Gerichte von Amtswegen veranlaßt wird (oben δ). Entsprechendes gilt für die Berichtigung nach § 11 RPreßG.

ζ) Der Zweck der Anzeige muß sein, den Empfänger zu einer Stellungnahme zu veranlassen. Der Zweck wird in den meisten Fällen der geschäftlichen Anzeigen der sog. Reklamezweck sein. Dabei ist nicht erforderlich, daß auf die Person des Anzeigenden oder sein Geschäftsunternehmen hingewiesen wird; es genügt Anpreisung eines Erzeugnisses, auch wenn sein Hersteller nicht genannt ist. (Vgl. AusfBest. § 80 Satz 1 abgedruckt oben b a. E.) Daher stellen zB. Zigarrenkistenetiketten, auch wenn aus ihnen der Zigarrenfabrikant nicht ersichtlich ist, erhöht steuerpflichtige Anzeigen dar, soweit nicht in den AusfBest. (oben β, ββ) Befreiungen vorgesehen sind. Über Einzelheiten vgl. oben b. Es ist daher auch die isolierte Firmenbezeichnung — auf dem Dache eines fremden Hauses, in einer Zeitung, nicht dagegen am eigenen Geschäftslokal, an den eigenen Geschäftswagen usw. — als eine den Reklamezweck verfolgende Anzeige zu behandeln. Kein Reklamezweck, wohl aber der Zweck, den Mitteilungsempfänger zu einer Stellungnahme zu veranlassen, wird bei Verlobungs-, Todesanzeigen usw. anzunehmen sein, wenn sie in Kartenform hergestellt oder in Zeitungen eingerückt werden. Hier ist der Zweck die Anteilnahme, der Glückwunsch; denn nur für solche Personen, bei denen man Anteilnahme voraussetzt, nicht für die Allgemeinheit, ist die private Anzeige bestimmt, auch wenn sie in Zeitungen erscheint. Für Besuchskarten gilt dies nicht. Sie enthalten lediglich die Mitteilung, daß die auf der Karte genannte Person die Karte abgegeben hat, ohne daß der Zweck, den Empfänger zu einer bestimmten Stellungnahme zu bewegen, aus der Karte objektiv (unten η) ersichtlich wäre. Dieselbe Rechtslage wird für Grabinschriften anzunehmen sein. Allerdings kann mit diesen der Zweck verbunden sein, Teilnahme zu erwecken. Es kommt aber auf den objektiv erkennbaren Zweck an, nicht darauf, was der Besteller der Inschrift im Einzelfalle beabsichtigte, oder welche Wirkung sie auf einzelne Leser ausübt. Der typische Zweck ist:

Bezeichnung der Grabstätte; ihre Ausschmückung; zum Teil Lobpreisung des Verstorbenen. Dies erfüllt nicht den Anzeigenbegriff des UStG. Die Absicht, Teilnahme mit dem Anzeigenden zu erwecken, der nicht immer der Erbe zu sein braucht, kann nicht als ausschlaggebend gelten. Hieraus folgt, daß eine Grabschrift auf einem Grabdenkmal „in schlichter Ausführung", das nach § 15 II Nr. 2 Abs. 2 UStG. luxussteuerfrei ist, nicht die Anzeigensteuerpflicht des Grabdenkmals begründen kann. Vgl. auch unten η.

η) Der zu ζ genannte Zweck muß objektiv erkennbar sein; darauf, ob der einzelne Anzeigenempfänger ihn erkannte und ob aus den besonderen persönlichen Verhältnissen zwischen Anzeigendem und Empfänger ein besonderer subjektiver Zweck sich ergibt, kommt es nicht an. Insofern liegt es ähnlich wie bei der Hersteller-Luxussteuer (§ 15 Abs. 1 Satz 2 UStG.). Die Geschäftsanzeige ist eine „Anzeige", wenn der Ankündigungs-(Reklame-)Zweck objektiv erkennbar ist, auch wenn er von einzelnen Lesern, zB. weil die geschäftliche Empfehlung „in den redaktionellen Teil" einer Zeitung aufgenommen ist (§ 26 Nr. 1 Satz 2 UStG,), nicht erkannt wurde. Eine Grabinschrift ist keine Anzeige, auch wenn sie von einzelnen Lesern als eine ihnen von einem Freunde gemachte Todesanzeige empfunden wird. Eine Besuchskarte ist keine Anzeige, auch wenn ihre Übersendung oder Aushändigung im Einzelfall einen besonderen geschäftlichen Zweck verfolgt und dieser vom Empfänger erkannt wird.

ϑ) Auf Art und Mittel der Anzeige kommt es nicht an. Das Mittel — Anzeigenträger — ist aber häufig ein Kennzeichen dafür, ob eine „Anzeige" im Sinne des UStG. vorliegt. Es ist meist ein Sachsubstrat (Druckschrift, Druckzettel, Reklameschild), zuweilen in Verbindung mit menschlicher Tätigkeit (Umherfahren von Reklamewagen und -puppen, Umhertragen von Reklametafeln, Zettelverteilung, zuweilen in Verbindung mit technischen Vorgängen (Lichtreklame). Das Mittel kann auch eine menschliche Tätigkeit allein sein, ohne ein Sachsubstrat: das Ausrufen. Mit dem Anzeigenbegriff hat dies alles nichts zu tun. Wohl aber hat Art und Mittel einer Anzeige Bedeutung für die Frage, ob die „Übernahme einer Anzeige" im Sinne des § 25 Nr. 1, § 26 UStG., also eine erhöht steuerpflichtige Leistung vorliegt, und in welchem Vorgange sie zu finden ist.

3. Die Steuerpflichtigkeit der Anzeigen. Anm. 4

a) Gegenstand der Steuerpflicht ist die Übernahme von Anzeigen: oben Anm. 3 und § 26.

b) Steuerschuldner ist der Leistende, d. h. der Übernehmer der Anzeige. Darüber, wer das ist, vgl. § 26. Nach § 25 Abs. 2 braucht der Leistende kein „Unternehmer" zu sein, d. h. keine gewerbliche Tätigkeit auszuüben, doch muß er selbständig handeln, d. h. nicht als Angestellter eines anderen. (Vorbem. IV vor § 1; § 23 Nr. 4 Satz 2, Nr. 5 a. E.) Dieser Fall wird bei Zeitungsinseraten und Anzeigen durch Druckblätter, Reklameschriften, Anschläge kaum vorkommen, wohl aber im Falle der Vermietung einer Hauswand durch den Hauseigentümer, ein Fall, den das Gesetz ebenfalls als „Übernahme einer Anzeige" behandelt (§ 26 Abs. 1 Nr. 2). In diesem Falle erfolgt die Versteuerung gemäß § 39, unter Steuerbürgschaft des Vertragsgegners.

Um die Anzeige zu bewirken, können mehrere erhöht steuerpflichtige Vorgänge aufeinander folgen: Die Vermietung der Hauswand, von Eisenbahnwagenflächen usw. (§ 26 Abs. 1 Nr. 2), und sodann die Herstellung und Lieferung des Reklameschildes (§ 26 Abs. 1 Nr. 1); oder die Herstellung des Plakats (§ 26 Abs. 1 Nr. 1) und sein Umhertragen auf Tafeln (§ 26 Abs. 1 Nr. 3). In diesen Fällen können mehrere Steuerschuldner in Frage kommen.

c) Steuermaßstab ist das Entgelt. Hierüber § 8 und besonders § 26 Anm. 5, 5a, 7.

d) Der Steuersatz beträgt nach § 25 10 vH. des Entgelts. Dieser Grundsatz wird aber durch § 27 so abgeschwächt, daß er nur bestehen bleibt bei Anzeigen in Zeitungen und Zeitschriften mit einer Jahreseinnahme aus Inseraten im Betrage von mehr als 1 Million Mark. In der Regel beträgt hiernach die Anzeigensteuer nicht 10, sondern **5 vH.** des Entgelts (§ 27 Abs. 2).

Anm. 5 **4. Befreiung von der erhöhten Anzeigensteuer.**

Die Befreiung bezieht sich nur auf die erhöhte Steuer. Die allgemeine Steuer (1,5 v.H. nach § 13) bei Leistungen innerhalb selbständiger gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit (§ 1 Nr. 1) bleibt bestehen. Mit dieser Maßgabe sind befreit (AusfBest. § 81):

a) in technischer Beziehung: Anzeigen, die durch Handschrift, Schreibmaschinenschrift, Handzeichnung oder Handmalerei hergestellt sind (§ 26 Abs. 1 Nr. 1). In diesen Fällen ist die Intensität der Reklame gering; es handelt sich um gelegentliche Ankündigungen von Zimmervermietern und kleinen Gewerbetreibenden (so schon Begr. S. 18 z. Entw. eines Anzeigensteuerges., Drucks. d. RT. 1908 Nr. 1001). Handmalerei ist nicht die Schablonenmalerei der Schildermaler. Hektographierte Abzüge gehören weder zur Hand- noch zur Schreibmaschinenschrift.

b) in materieller Beziehung:

α) Anzeigen, die sich auf öffentliche Wahlen beziehen. Das sind Veröffentlichungen über den Tag der Wahl, über die Aufstellung der Kandidaten, über das Wahlergebnis usw. Als öffentliche Wahlen gelten die Wahlen für die Vertretungen des Reichs, der Länder, der Gemeinden, der Gemeindeverbände, der Versicherungsträger nach der Reichsversicherungsordnung und dem Gesetze über die Angestelltenversicherung, der amtlichen Berufsvertretungen, der Betriebsräte, der kirchlichen Körperschaften, der Synagogengemeinden (AusfBest. § 81 Nr. 2 Abs. 2). Die Vorschrift betrifft aber leider auch private und Vereinsanzeigen öffentlicher Wahlen und Wahlaufrufe der Parteien (AusfBest. § 81 Nr. 2 Abs. 1 Satz 2) und begünstigt damit Unlauterkeit, Gehässigkeit und Klassenkampf.

β) Keine besondere Befreiung, sondern Steuerfreiheit schon nach allgemeinen Grundsätzen liegt vor bei Anzeigen von Behörden oder Beamten (Notaren, Gerichtsvollziehern), soweit sie in Erfüllung ihrer öffentlichrechtlichen Aufgaben erfolgen und nicht lediglich wirtschaftliche Angelegenheiten betreffen Vgl. oben Anm. 3, c, δ; AusfBest. § 81 Nr. 3 (keine konstitutive Befreiung, sondern Gesetzesauslegung).

γ) Wegen der beschränkten Befreiung von Firmeninschriften an den eigenen Geschäftsstellen und Geschäftswagen, auf Geschäfts-

papieren, Warenumschließungen und Etiketten vgl. AusfBest. § 81 Nr. 4, § 84 Abs. 1 u. 2, auch oben Anm. 3, c, β. Zu den „Geschäftspapieren" im Sinne der AusfBest. aaO. gehören Briefbogen, Rechnungsformulare usw,, d. h. Papiere, auf denen für Mitteilungen in bezug auf das laufende Geschäft Raum ist, und die auch regelmäßig mit derartigen Mitteilungen versehen werden, nicht dagegen Mitteilungen, deren Inhalt lediglich in empfehlenden Hinweisen auf die Firma und deren Leistungen besteht, zB. Prospekte, Preisverzeichnisse, Empfehlungskarten usw. Derartige Papiere sind keine „Geschäftspapiere" im Sinne der AusfBest. und daher als Geschäftsempfehlungen erhöht umsatzsteuerpflichtig (RFM. v. 11. 9. 1920, RStBl. S. 541).

δ) Warnungstafeln sowie Schilder von Versicherungsunternehmen und Wach- und Schließgesellschaften, wie sie an Gebäuden angebracht zu werden pflegen, sind von der besonderen Anzeigensteuer befreit. Dies folgt vielleicht schon aus der richtigen Erfassung des Anzeigebegriffs (oben Anm. 3) und ist äußerstenfalls eine durch § 108 Abs. 2 RAbgO. gedeckte besondere Befreiung in AusfBest. § 81 Nr. 5. Unter Warnungstafeln werden behördliche wie private zu verstehen sein.

c) Da derselbe Rechtsvorgang nicht sowohl mit der Luxussteuer aus §§ 15, 21 und zugleich mit der Anzeigensteuer belastet sein soll noch kann, so daß gegebenenfalls die Steuer 15 + 5 = 20 vH. des einheitlichen Entgelts betrüge, so muß in solchen Fällen durch die höhere Steuer (15 v.H) die niedrigere (5 vH., § 27 Abs. 2) absorbiert werden. Hierüber § 26 Anm. 5a und 7.

d) Befreiung aus § 2 Nr. 1 UStG. tritt ein, wenn die im Inland hergestellte Anzeige vertragsgemäß unmittelbar in das Ausland geliefert wird. Dieser Fall ist nur gegeben, wo der an sich anzeigensteuerpflichtige Vorgang sich in Herstellung der Anzeige und Lieferung erschöpft. Druckblätter, Plakate, Etiketten, Familienanzeigen auf zu versendenden Karten und Briefbogen, Verpackungsmittel mit Reklameaufschrift sind Gegenstand der Lieferung. Soweit solche Gegenstände luxussteuerpflichtig sind, was möglich ist, geht die Anzeigensteuer in der höheren Luxussteuer unter (§ 26 Anm. 5a); aber die Ausfuhr ist umsatzsteuerfrei.

Dagegen ist Steuerfreiheit aus § 2 Nr. 1 niemals gegeben bei ausländischen Inseraten in inländischen Zeitungen oder Zeitschriften. Hier wird die Leistung (Veröffentlichung) im Inlande bewirkt, auch wenn der Inseratenauftrag vom Ausland einging. Die gegenteiligen Ausführungen von Fischer im DStBl. Jg. 3 S. 163 verstehe ich nicht. Daß die Ausfuhr einzelner Zeitungsnummern nach § 2 Nr. 1 umsatzsteuerfrei ist, hat mit der Anzeigensteuer natürlich nichts zu tun.

5. Besondere Verfahrensvorschriften. Anm. 6

a) Pflicht zur Führung eines Steuerbuchs, soweit der Übernehmer der Anzeige gewerblich handelt: § 31 Abs. 3 UStG.; AusfBest. § 106.

b) Steuerberechnung grundsätzlich nach Kalendervierteljahren bei gewerblicher Übernahme von Anzeigen (§ 33 Abs. 2); bei nicht gewerblicher Tätigkeit (§ 25 Abs. 2) nach der einzelnen Anzeige: § 33 Abs. 4.

c) Versteuerung bei nicht gewerblicher Tätigkeit durch Verstempelung im Einzelfalle: § 39.

d) Örtliche Zuständigkeit des Umsatzsteueramts: § 42 Abs. 2.

Anm. 7 III. **Die Hotel- und Pensionssteuer: § 25 Nr. 2.**

1. **Allgemeines.** Nach dem Vorbilde einer in Bayern unlängst vorher eingeführten Gemeindesteuer nahm der Entw. 1919 die erhöhte Steuer auf Gewährung eingerichteter Schlaf- und Wohnräume in Gasthöfen, Pensionen oder Privathäusern zu vorübergehendem Aufenthalt auf, doch unter Aufstellung einer unteren Entgeltgrenze von 2 Mark für den Tag oder die Übernachtung. „Es wird hier also der Fremdenverkehr getroffen, soweit er nicht mit den billigsten Zimmern vorlieb nimmt. Den Hotels mußten die Zimmerabvermieter gleichgestellt werden, ohne daß es auf die in der Handhabung nicht immer gleichmäßige Genehmigung nach § 33 der Gewerbeordnung ankommen kann." (Begr. 1919 S. 65). Mit der Begründung, daß die Schlafstelleninhaber der minderbemittelten Bevölkerung geschont werden müßten, wurde im Ausschuß eine Heraufsetzung des Mindestentgeltes beschlossen, jedoch zunächst nur auf 3 ℳ, unter Ablehnung eines Antrags, die Grenze auf 5 ℳ festzusetzen. In 2. Lesung wurde die Grenze auf 5 ℳ erhöht (Bericht 1919 S. 15, 16; 55).

Anm. 8 2. **Voraussetzungen der Hotel- und Pensionssteuer.** Es muß sich handeln um:

a) **eingerichtete** Schlaf- oder Wohnräume. Der Begriff „eingerichteter Räume" findet sich auch in § 2 Nr. 4. Hierunter sind solche zu verstehen, die durch Innenausstattung so eingerichtet sind, daß sie für den beabsichtigten Zweck unmittelbar verwendbar sind (§ 2 Anm. 42). Eingerichtete Wohn- und Schlafräume sind daher solche Räume, die unmittelbar, ohne daß es der Hineinstellung weiteren Mobiliars als des üblichen Reisegepäcks durch den Benutzer bedarf, zum Schlafen und Wohnen benutzt werden können. Inwieweit man bei unvollkommen ausgestatteten Räumen noch von „eingerichteten" Räumen sprechen kann, ist Tatfrage. Das Fehlen von Bettwäsche, Handtuch, Seife, Teppich usw. steht nicht entgegen. Entscheidend ist nicht die Vollständigkeit der Einrichtung, sondern die verkehrsübliche Bezeichnung und Bewertung des Raumes als eines „möblierten" im Gegensatze zum leeren (unmöblierten).

b) **Räume.** Hierunter fallen nicht nur Grundstücksteile und abgetrennte Räume in Gebäuden, mögen letztere Grundstücksbestandteil sein oder nicht (§§ 94, 95 BGB.), sondern, im Gegensatze zu dem engeren Raumbegriff in § 2 Nr. 4 (vgl. Anm. 38 dazu), auch eingerichtete Wohn- und Schlafräume in sog. „Schlafwagenhotels" oder in verankerten Schiffen, die als Hotels eingerichtet sind. Dagegen gehört die Gewährung eines Schlafwagenabteils in einem verkehrenden Zuge oder der Kabine eines fahrenden Schiffes nicht hierher, da hier von einer „Gasthöfen" (§ 25 Nr. 2) ähnlichen Einrichtung nicht gesprochen werden kann. (Vgl. § 2 Anm. 47, d). Auch die Gewährung einer Schlafstelle fällt unter § 25 Nr. 2, da die Gewährung eines geschlossenen Raumes (Zimmers) zur Alleinbenutzung nicht vorausgesetzt wird und der Gesetzgeber, indem er das steuerpflichtige Mindestentgelt auf 5 ℳ festsetzte, ausgesprochenermaßen die Schlafstelleninhaber schonen wollte (Anm. 7), die Schlafstellengewährung also rechtsgrundsätzlich dem § 25 Nr. 2 unterstellte. Vgl. auch § 28 Anm. 7, a.

c) **Zum Schlafen oder Wohnen** oder zu beidem müssen die Räume eingerichtet sein und gewährt werden. Also nicht zu geschäftlichen Zwecken.

(Anders in § 2 Nr. 4.) Wenn sich ein Händler mit falschen Diamanten in einem Hotel einlogiert und hier sein Wesen treibt, so ändert dies nichts daran, daß ihm ein Schlaf- oder Wohnraum gewährt wird. Auf die objektive Beschaffenheit des Raumes kommt es an, nicht auf die subjektiven Zwecke des Bestellers. Es ist daher gleichgültig, ob dieser dort zugleich oder ausschließlich gewerblich tätig ist oder überhaupt die Räume benutzt.

d) **In Gasthöfen, Pensionen oder Privathäusern.** Wie diese Begriffe gegeneinander abzugrenzen sind, ob der „Gasthof" der „Gastwirtschaft" im Sinne des § 33 RGewO. gleichzustellen ist (Haltung eines öffentlichen Lokals, um Personen, sei es mit, sei es ohne Verpflegung, gewerbsmäßig zu beherbergen; vgl. Landmann, Anm. 2 zu § 33 RGewO.), kann hier dahingestellt bleiben, da die Rechtslage einheitlich ist. Es handelt sich um das gesamte Beherbergungsgewerbe im weitesten Sinne, aber auch um nichtgewerbliche, also nur gelegentliche Abvermietung: § 25 Abs. 2. Es gehören hierher: Hotels, Hotels garnis, Fremdenpensionen, Sanatorien, Privatkrankenanstalten, das Gewerbe der Zimmervermieterinnen, Unterkunft für Sommergäste usw. Anm. 9

Der Zweck muß die entgeltliche — wenn auch nicht notwendig gewerbliche — Gewährung von Unterkunft sein. Die Verbindung anderer Zwecke steht nicht entgegen, falls nicht der Unterkunftszweck nur als Nebenzweck erscheint. Die erhöhte Steuerpflicht tritt also auch dann ein, wenn neben der Unterkunft auch Verpflegung gewährt wird („in Pensionen": § 25 Nr. 2). In diesem Falle muß das Entgelt für die Verpflegung (Beköstigung) als Maßstab für die erhöhte Steuer ausscheiden (§ 28 Abs. 2 Satz 2). Ebenso wie Beköstigung kann auch Kranken-, Wochen- und Irrenpflege mit dem Unterkunftszwecke verbunden sein. Dieser Zweck ist bei der Aufnahme in derartigen Anstalten der Hauptzweck. In solchem Falle versagt die Anwendung des § 25 Nr. 2. Bei Sanatorien wird zu prüfen sein, ob der Heilzweck überwiegt. (AusfBest. § 86 Abs. 1). Falls dies nicht der Fall ist, wird man hier, ähnlich wie bei „Pensionen", von dem Gesamtentgelt einen auf den Schlafraum entfallenden angemessenen Betrag ausscheiden und der erhöhten Steuer unterwerfen müssen. Die Steuerfreiheit gemeinnütziger oder wohltätiger Anstalten (§ 3 Nr. 3) ist zu beachten; diese im „Allgemeinen Teil" stehende Vorschrift greift auch gegenüber der erhöhten Steuer aus § 25 durch (AusfBest. aaO.). Ob der Schlafraum zur alleinigen Benutzung (Krankenstation I. Klasse) oder zur gemeinsamen Benutzung durch mehrere Patienten (II. oder III. Klasse) gewährt wird, spielt keine Rolle.

„Unterkunft" in Gefängniszellen fällt nicht unter § 25 Nr. 2. Allerdings braucht der Leistende keine gewerbliche Tätigkeit auszuüben (§ 25 Abs. 2). Aber die Erfüllung öffentlichrechtlicher, aus dem Strafzwecke sich ergebenden Aufgaben des Staates, also eine weder gewerbliche noch berufliche Tätigkeit im Sinne des § 1 Nr. 1, ist keine privatwirtschaftliche und schon deshalb jeder Umsatzsteuer entzogen (§ 1 Anm. 17, β). Übrigens verlangt § 25 Nr. 2, daß die Beherbergung in „Gasthöfen, Pensionen oder Privathäusern" erfolgt, also in gewerblichen Betrieben oder in „Privathäusern", und hierunter fallen Gefängnisse nicht.

e) **In vorübergehendem Aufenthalt.** Vgl. hierüber § 28 Abs. 1. Anm. 10

Anm. 11 f) **Gewährung gegen Entgelt** muß erfolgen. Die Gewährung ist „Leistung" — dies wird in Abs. 2 des § 25 ausdrücklich gesagt —, also Leistung im Sinne des § 1 Nr. 1, und zwar, da sie entgeltlich und zu vorübergehender Benutzung des Raumes zu erfolgen hat, eine Leistung auf Grund Mietvertrags. Der freiwilligen vertraglichen Leistung steht eine solche, die auf Grund behördlicher Anordnung bewirkt wird, gleich (§ 1 Nr. 1 Satz 3). Es ist also auch die Zwangseinquartierung durch das Wohnungsamt, wenn es sich um „eingerichtete" Räume handelt, nach § 25 Nr. 2 erhöht steuerpflichtig.

Anm. 12 g) **Das Entgelt muß für den Tag oder die Uebernachtung fünf Mark oder mehr betragen.** Es kommt hier nicht darauf an, wie lange das Zimmer benutzt wird und wie lange der Mietvertrag läuft, auch nicht darauf, ob das Entgelt tageweise oder wochen- oder monatweise berechnet und zu zahlen ist, sondern nur darauf, welches Entgelt auf den Tagespreis entfällt. Dabei ist das Entgelt für jede Person besonders zu berechnen (§ 28 Abs. 2). Die Vermietung an ein Ehepaar ist also bis zum Tagespreise von 10 ℳ (ausschließlich) nicht erhöht steuerpflichtig.

Anm. 13 3. **Steuermaßstab** ist das Entgelt. Hierüber § 8. Über die Berechnung § 28 Abs. 2.

Anm. 14 4. **Der Steuersatz** ist ausnahmslos 10 vH. des Entgelts, soweit die erhöhte Steuerpflicht besteht. Vgl. dazu Anm. 15.

Anm. 15 5. **Nicht erhöht steuerpflichtig** ist die Quartiergewährung, wenn

a) der Aufenthalt nicht nur als vorübergehender geplant, sondern von vornherein auf länger als drei Monate berechnet ist (§ 28 Abs. 1);

b) oder wenn das auf den Tag berechnete oder zu berechnende Entgelt weniger als 5 Mark beträgt (§ 25 Nr. 2).

Völlig steuerfrei ist die Leistung dann, wenn einer der Fälle zu a oder b vorliegt und der Quartiergeber nicht gewerblich handelt (§ 1 Nr. 1).

Anm. 16 6. **Steuerpflichtiger** ist der Gewährer der Räume, auch wenn er kein „Unternehmer" ist, d. h. auch wenn die Vermietung nicht innerhalb einer von ihm selbständig ausgeübten gewerblichen Tätigkeit liegt. Die zur Behebung der Wohnungsnot vielfach erfolgende Zwangseinquartierung (Anm. 11) macht zahlreiche Privatpersonen nach § 25 umsatzsteuerpflichtig. Auch das Reich, der Staat, die Gemeinden usw. können Steuerpflichtige sein, wenn sie eingerichtete Räume vermieten. Die Gewährung eingerichteter Dienstwohnungen (Ministerwohnungen) gehört nicht hierher, weil ein privatrechtliches Entgelt fehlt.

Anm. 17 7. **Verfahrensvorschriften.**

a) Berechnung der Steuer: § 28 Abs. 2.

b) Steuerabschnitt bei gewerblicher Tätigkeit: § 33 Abs. 2; Versteuerung des einzelnen Rechtsvorganges bei Nicht-Gewerblichkeit: § 33 Abs. 2 und 4; § 39.

c) Pflicht zur Führung eines Steuerbuchs bei gewerblicher Vermietung: § 31 Abs. 3 UStG.; AusfBest. § 106.

d) Zuständiges Umsatzsteueramt bei nicht-gewerblicher Vermietung: § 42 Absatz 2.

IV. **Die Verwahrungs(Depot-)steuer: § 25 Nr. 3.** Anm. 18

1. **Allgemeines.** Eine erhöhte Steuer für diese Geschäfte enthielt das UStG. 1918 nicht. Der Entw. 1919 stellte sie, bereits in der heutigen Fassung, in § 30 Nr. 3 auf mit der Begründung (Begr. S. 65), daß diese Steuer besonders die kapitalkräftigen Kreise treffe und unter dem Gesichtspunkte der Aufwandsbesteuerung durchaus gerechtfertigt sei. Die kleinen Rentner, die von ihren Ersparnissen leben, hat der Gesetzgeber auch hier übersehen. Ein im Ausschuß gestellter Antrag auf Streichung dieser Vorschrift wurde abgelehnt (Bericht 1919 S. 16).

2. **Gegenstand der erhöhten Steuer** ist: Anm. 19

a) die Aufbewahrung von **Geld, Wertpapieren, Wertsachen.**

α) Unter Geld ist kurshabendes inländisches und ausländisches zu verstehen. Älteres Geld kann unter die „Sammelgegenstände" des § 21 Abs. 1 Nr. 3 fallen (unten Anm. 20) oder, als Gold- oder Silbergeld, unter die „Wertsachen" (vgl. zu γ). Inwieweit sog. Papiergeld unter den Begriff des Geldes oder den von Wertpapieren fällt, bedarf bei der Gleichheit der Rechtslage hier keiner Prüfung.

β) Über Wertpapiere vgl. § 2 Nr. 2 und Anm. 26 dazu.

γ) Was unter Wertsachen zu verstehen sei, ist zweifelhaft. Nach dem Sprachgebrauche des Lebens wird man darunter einerseits Wertpapiere, andererseits solche Gegenstände begreifen können, deren Wert im Verhältnisse zu ihrem Umfang ein besonders hoher ist, also jedenfalls Gold- und Silbersachen, Juwelen, Münzen, Kunstwerke, Antiquitäten, noch ungedruckte Manuskripte. Vielleicht mit Ausnahme der Manuskripte deckt sich dieser Begriff mit dem der „Kostbarkeiten" in § 429 Abs. 2 HGB., § 808 Abs. 2, § 814 ZPO. Vgl. RGZ. Bd. **13** S. 37. Der wichtigste Teil dieser Wertsachen fällt einerseits unter den Begriff der Wertpapiere, andererseits unter die in § 21 Abs. 1 Nr. 1—3 genannten Gegenstände (Anm. 20). Für den engeren Begriff der „Wertsachen", wie ihn § 25 Nr. 3 verwendet, bleiben seltenere Fälle übrig, außer den genannten Manuskripten etwa Luxusgegenstände nach § 15 I Nr. 1 und 3, hochwertige Felle nach § 15 II Nr. 10.

b) Die Aufbewahrung von **Gegenständen der im § 21 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 bezeichneten Art.** Also: Edelmetall, Edelsteine, Perlen, Juweliergegenstände, Original-Kunstwerke, Antiquitäten und sonstige Sammelgegenstände. Anm. 20

c) Die Aufbewahrung von **Pelzwerk sowie Bekleidungsstücken aus oder unter Verwendung von Pelzwerk.** Vgl. hierzu § 15 II Nr. 10. Unter Pelzwerk sind nicht Felle zur Herstellung von Pelzwerk zu verstehen. Hochwertige Felle können aber zu den „Wertsachen" (Anm. 19 γ) gehören. „Pelzwerk" sind gebrauchsfertige Gegenstände aus Pelz, zB. Eisbärfelle als Fußbodenschmuck, Bettvorleger, Pelzbekleidungsstücke. Anm. 21

d) **Die Aufbewahrung** der vorstehend unter a—c bezeichneten Gegenstände. Aufbewahrung bedeutet Leistung aus einem Verwahrungsvertrag im Sinne der §§ 688 ff. BGB., d. h. aus einem Vertrage, durch den der Verwahrer verpflichtet wird, eine ihm von dem Hinterleger übergebene bewegliche Sache für diesen aufzu- Anm. 22

bewahren. Vgl. auch den Wortgebrauch „Aufbewahrung", „Verwahrer", „Hinterleger" in §§ 688 ff. BGB. einerseits und § 25 Nr. 3, § 29 Abs. 3 UStG. andererseits. Die Unterstellung des Schließfachvertrags unter die Verwahrung im Sinne des § 25 Nr. 3 (vgl. § 29 Abs. 2) bedeutet entweder, daß der Gesetzgeber, einer verbreiteten Ansicht folgend, auch den Schließfachvertrag als Verwahrungsvertrag (§ 688 BGB.) ansieht, oder daß § 29 Abs. 2 insofern eine Sondervorschrift ist, — läßt dagegen nicht den Schluß zu, daß der Aufbewahrungsbegriff in § 25 Nr. 3 weitergreifend zu fassen sei als in § 688 BGB. Anderenfalls würde der Begriff uferlos erweitert, zB. auch die Vermietung einer Wohnung umfassen, in die der Mieter Kunstgegenstände einbringt.

Die Aufbewahrung kann die alleinige Leistungspflicht des Verwahrers, oder mit anderen Pflichten verbunden sein; sie kann gegenständlich sich ausschließlich auf die in § 25 Nr. 3 genannten Wertsachen oder einige von ihnen beziehen, oder sie kann auch noch andere Gegenstände umfassen. Hiernach gilt folgendes:

α) Die Verwahrung im Interesse des Hinterlegers muß Zweck der Hingabe sein. Daher ist, weil zugleich zur Verwendung im eigenen Interesse des Empfängers erfolgend, das sog. Bankdepositengeschäft keine „Aufbewahrung von Geld"; es ist vielmehr gemäß § 2 Nr. 2 als Kreditgeschäft völlig umsatzsteuerfrei (§ 2 Anm. 30). Auch die Hinterlegung von Geld und Kostbarkeiten bei einer öffentlichen Hinterlegungsstelle fällt nicht unter § 25 Nr. 3; denn diese Hinterlegung erfolgt nicht zum Zwecke der Aufbewahrung, sondern zu ganz anderen Zwecken, insbesondere der Vermeidung von Rechtsnachteilen, oft aus gesetzlichem Zwange. Hierher gehört die Hinterlegung zwecks Befreiung von einer Schuld, die Sicherheitsleistung usw. Der Zweck ist fast ausschließlich die Erlangung einer Urkunde über die Hinterlegung.

Auch von der sog. Verwahrungsgebühr der Rechtsanwälte und Notare (Preuß. Rechtsanw.- u. GerVollzGebGes. v. 21. 3. 1910, GS. S. 261, Art. 13; Preuß. NotarGebO. v. 25. 7. 1910, GS. S. 184, § 13; Bayer. NotarGes. v. 9. 6. 1899, Art. 4) ist die erhöhte Steuer nicht zu berechnen; denn die Verwahrung ist hier nicht Selbstzweck.

β) Die Verwahrung im Sinne des § 25 Nr. 3 setzt Aufbewahrung einer Wertsache (Anm. 19—21) und Einigung beider Parteien darüber voraus, daß es sich um eine Wertsache und deren Aufbewahrung handelt. Ein reines Verwahrungsgeschäft im Sinne des § 25 Nr. 3 ist daher die Einstellung von Kunstgegenständen und Antiquitäten, deren Eigenschaft als solcher dem Verwahrer ersichtlich oder mitgeteilt ist, bei einem Lagerhalter oder Kunstauktionshause. Schwierigkeiten entstehen aber bei geschlossener Aufbewahrung:

γ) Dem Falle β steht das sog. geschlossene Bankdepotgeschäft gleich, wenn in dem Verschlusse (Kiste, Koffer) Gegenstände der in § 25 Nr. 3 genannten Art mit Kenntnis des Verwahrers aufbewahrt werden. Dies braucht aber nicht der Fall zu sein; die Kiste kann zeitweilig leer sein, im Koffer können verbotene Waffen verborgen werden. Da die Bank dies nicht prüfen und daher als Steuerpflichtiger hierüber keine Angaben machen kann,

so stellt § 29 Abs. 2 die Vermutung auf, daß das geschlossene Depot Gegenstände der in § 25 Nr. 3 genannten Art enthält.

Diese Vermutung gilt nur für geschlossene Depots bei Geldinstituten. Werden Kisten, die Antiquitäten enthalten, bei einem Lagerhalter niedergelegt, so ist Voraussetzung der erhöhten Steuerpflicht, daß der Verwahrungsvertrag die Aufbewahrung der Antiquitäten als solcher zum Vertragsinhalt hat, der Lagerhalter also weiß, daß es sich um solche handelt. Nur alsdann ist er in der Lage, eine entsprechende Steuererklärung abzugeben und die erhöhte Steuer in das Hinterlegungsentgelt einzurechnen (auf den Hinterleger überzuwälzen). Werden also Kisten mit Antiquitäten aufbewahrt, ohne daß der Inhalt zum Vertragsbestandteile wurde, so tritt die erhöhte Steuerpflicht nicht ein. Wesentlich ist, daß die Vertragsparteien über die Aufbewahrung von Antiquitäten einig sind. Unwesentlich ist, ob mit Rücksicht auf die Hochwertigkeit des Gegenstandes der Hinterleger ein erhöhtes Entgelt zugestand, ohne den Inhalt der Kiste usw. dem Verwahrer bekanntzugeben.

δ) Nur wirtschaftlich ähnlich ist dem geschlossenen Bankdepot die Aufbewahrung in einem Schließfache bei der Bank, Sparkasse usw. Es handelt sich hierbei rechtlich um keinen Verwahrungsvertrag im Sinne der §§ 688 ff. BGB., sondern um die Miete eines eingerichteten Raumes. § 29 Abs. 2, zutreffend von „Vermietung von Schließfächern" sprechend, stellt jedoch diese Vermietung der Aufbewahrung gleich, es sei denn, daß die Nichtverwendung des Faches zur Aufbewahrung von Gegenständen der in § 25 Nr. 3 bezeichneten Art feststeht (§ 29 Anm. 7).

ε) Kein reines Aufbewahrungsgeschäft ist das sog. offene Bankdepot (Verwaltungsdepot). Hier ist mit der Aufbewahrung eine Verwaltungspflicht verbunden (Auslosungskontrolle, Einlösung der Zinsscheine usw.). Die herrschende Meinung betrachtet die Verwaltung als Nebenleistung. Sie steht jedenfalls zur Aufbewahrung nicht im Verhältnisse von Haupt- zu Nebenleistung. Daher fällt auch das offene Bankdepot unter § 25 Nr. 3, was überdies durch § 29 Abs. 1 klargestellt wird. Vgl. § 29 Anm. 3 Nr. 2; auch Staub, Exkurs zu § 424 HGB.

In ähnlicher Weise ist mit der Aufbewahrung von Pelzwerk eine Verwaltungspflicht verbunden (zur Lüftung, Reinigung, Desinfektion usw.). Auch hier bleibt die Aufbewahrung das Wesentliche.

ζ) Zweifelhaft liegen die Fälle, wo erst aus einem anderen Rechtsverhältnis ein Verwahrungsgeschäft herauszuschälen ist. Hierher gehört die besondere Aufbewahrung von Geld, Wertpapieren und Kostbarkeiten des Gastes durch den Gastwirt nach § 702 BGB. Hier liegt ein besonderer Rechtsvorgang vor, der als Aufbewahrung im Sinne des § 23 Nr. 5 behandelt werden muß. Dagegen bedeutet die Haftung des Gastwirts für die Sachen des Gastes nach § 701 BGB. nicht, daß er diese im Sinne des § 25 Nr. 3 UStG. aufbewahre. Der erstgenannte Fall wird jedoch der erhöhten Steuer deshalb nicht unterliegen, weil die besondere Aufbewahrung der Wertsachen durch den Gastwirt regelmäßig unentgeltlich geschieht (Anm. 23).

η) Es scheiden alle solche Leistungen aus der Anwendbarkeit des § 25 Nr. 3 aus, bei denen die Verwahrung nur als Reflex-

wirkung eines anderen Rechtsgeschäfts, oder doch nur als Nebensache neben diesem erscheint. Der Transport von Umzugsgut ist ein Beförderungsvertrag; daß während der Umzugszeit die Sachen aufbewahrt werden, unter Umständen tagelang im verschlossenen Möbelwagen sich befinden, macht die Leistung des Umzugsunternehmers nicht zur „Aufbewahrung“ im Sinne des § 25 Nr. 3. Die Verwahrung folgt hier aus der Obhutspflicht (Pflicht zur custodia) des Beförderungsunternehmers. Die gleiche Obhutspflicht hat der Entleiher, der Mieter, der besitzende Pfandgläubiger, der Frachtführer, Spediteur, Kommissionär, die Post, die Eisenbahn, die Zollverwaltung, die öffentliche Hinterlegungsstelle. In allen diesen Fällen bedeutet die tatsächliche Aufbewahrung durch den gegenwärtigen Besitzer keine Aufbewahrung im Rechtssinne des § 25 Nr. 3. (Wegen der Hinterlegungsstellen vgl. oben α.) Ohne Beschränkung auf den Verwahrungsvertrag des § 688 BGB. ist der Begriff nicht zu erfassen.

ϑ) Zweifelhaft liegen die Fälle, wo Wertsachen im weiteren Sinne des § 25 Nr. 3 mit anderen Sachen zusammen aufbewahrt werden. Beispiele: a) Eine ganze Wohnungseinrichtung, von der ein Teil aus Antiquitäten besteht, wird wegen Aufgabe der Wohnung beim Spediteur eingestellt. Im Theater muß die Garderobe abgelegt werden, darunter der Pelzmantel. b) dem Kürschner werden außer Pelzkleidungsstücken noch andere Kleider zur mottensicheren Aufbewahrung übergeben. Die erhöhte Steuerpflicht tritt hier nur dann ein, wenn die Vertragsparteien sich darüber einig waren, unter den anderen Sachen auch die in § 25 Nr. 3 genannten Gegenstände oder einzelne von ihnen zur Aufbewahrung zu bringen, und wenn der Vertragswille dahin ging, die Wertgegenstände gerade ihres Wertes wegen, also als solche, aufzubewahren, weil die Aufbewahrung beim Verwahrer als sicherer angesehen wird als beim Hinterleger. Diese letztere, aus dem Zwecke des § 25 Nr. 3 folgende Voraussetzung ist entscheidend. Hieraus folgt, daß in den zu a gegebenen Beispielen die erhöhte Steuer überhaupt nicht, auch nicht nach einem Bruchteil des Entgelts, in Ansatz kommt. Denn die Werteigenschaft war für die Aufbewahrung nicht bestimmend. Anders im Beispiele b. Hier muß zwecks Bemessung der erhöhten Steuer bei einheitlichem Entgelt ein der Aufbewahrung der Wertgegenstände entsprechendes Entgelt geschätzt werden. Oft wird für Wertgegenstände ein prozentualer Zuschlag zum Entgelt nach Maßgabe des Wertes vom Verwahrer erhoben. Dies kann als Anhaltspunkt dienen.

Bei verschlossenen Depots und Schließfächern bei Banken usw. spricht gemäß § 29 Abs. 2 die Vermutung dafür, daß der ganze Inhalt aus Gegenständen der in § 25 Nr. 3 genannten Art besteht. Übrigens kommt es hier nicht einmal darauf an. Denn wenn auch nur zum Teil Wertgegenstände aufbewahrt werden, liegt eine Aufbewahrung gemäß § 25 Nr. 3 vor und ist die erhöhte Steuer nach dem vollen Entgelt (Depot-, Schließfachgebühr) zu bemessen, da die Gebühr auch dann erhoben wird, wenn das Fach usw. nur zum Teil benutzt wird oder leer ist. Vgl. § 29 Anm. 7.

Anm. 23 **3. Steuermaßstab** ist das Entgelt (§ 8). Unentgeltliche Aufbewahrung ist ganz steuerfrei. Außer im Privatverkehre kommt dies zuweilen im Anleiheverkehre vor, wie es mit Kriegsanleihestücken der Fall war. Bei Aufbewahrungen,

mit denen eine Verwaltungstätigkeit verbunden ist, wie beim offenen Bankdepot, bei der Pelzwerkaufbewahrung, ist zwecks Bemessung der erhöhten Steuer ein auf die Verwaltungstätigkeit entfallendes Bruchteil des Entgelts nicht zu kürzen (§ 29 Abs. 1 und Anm. 3 Nr. 2 dazu). Eine Kürzung und Schätzung kann jedoch in den in Anm. 22, ζ und ϑ behandelten Fällen nötig sein.

4. **Der Steuersatz** ist ausnahmslos 10 vH. des Entgelts. Anm. 24

5. **Steuerpflichtig** ist der Verwahrer, also die Bank, der Spediteur, Lagerhalter, Kürschner. Er muß die Aufbewahrung innerhalb selbständiger gewerblicher Tätigkeit ausüben. Von dem Grundsatze, daß Leistungen von Privatpersonen nicht umsatzsteuerpflichtig sind (§ 1 Nr. 1), macht § 25 Abs. 2 für die Verwahrungssteuer keine Ausnahme. (Anders gemäß § 25 Abs. 2 für die Anzeigen- und Pensionssteuer.) Aufbewahrung im Rahmen selbständiger beruflicher Tätigkeit wird bei den in § 25 Nr. 3 genannten Wertgegenständen nicht vorkommen. Wird einem Künstler ein Originalwerk der Kunst zur Aufbewahrung übergeben, so wird dies nie im Rahmen beruflicher Tätigkeit liegen (§ 344 HGB. gilt für die freien Berufe nicht). Anm. 25

6. **Befreiung:** § 29 Abs. 3 und Anm. 11 dazu. Keine Steuervergütung. Anm. 26

7. **Verfahrensvorschriften:** Anm. 27

a) Pflicht zur Führung eines Steuerbuchs: § 31 Abs. 3 UStG.; AusfBest. § 106, wo für gewisse Banken Befreiung vorgesehen ist.

b) Steuerabschnitt: § 33 Abs. 2; für gewisse Bank- und Kreditinstitute ist der Steuerabschnitt durch AusfBest. § 138 Abs. 2 b auf ein Kalenderjahr verlängert.

V. Die Steuer auf Reittiervermietung: § 25 Nr. 4. Anm. 28

1. **Allgemeines.** Diese erhöhte Steuer war dem UStG. 1918 und auch noch dem Entw. 1919 fremd. Sie verdankt ihre Entstehung einem in der 2. Lesung des Ausschusses 1919 gestellten Antrage. Dieser wurde damit bekämpft, daß man mit gleichem Rechte die Vermietung von Kraftwagen, Luftfahrzeugen usw. erhöht besteuern könne, doch mit der Erwägung verteidigt, daß in den letzteren Fällen die Beförderung die Hauptsache sei, während bei Reittieren lediglich Vergnügen oder Sport in Frage komme (Bericht 1919, S. 56, 57). Weitere Erörterungen weist der Bericht nicht auf.

Die erhöhte Steuer trifft hauptsächlich die Tattersalbesitzer und ist insoweit gerechtfertigt, aber auch die Vermieter von Pferden, Eseln usw. in Kurorten und Gebirgssommerfrischen. Wesentliche Erträge wird sie nicht bringen können.

2. **Gegenstand** der erhöhten Steuer ist die Vermietung von Reittieren. Es muß sich also handeln um: Anm. 29

a) Vermietung von Reittieren, d. h. ihre entgeltliche Überlassung zur Benutzung auf Zeit (§ 535 BGB.). Es gehört also nicht hierher die (unentgeltliche) Verleihung (§ 598 BGB.), die Verpfändung, der Verkauf. Bei käuflicher Lieferung von Reitpferden kommt die Luxussteuer aus § 21 Nr. 5 in Betracht (dazu die Vergütungsvorschrift in § 24 Abs. 1 Nr. 3).

b) Reittiere, also in der Regel Pferde, in Kurorten, Badeplätzen und Sommerfrischen auch Esel, Maulesel, Maulpferde, an Vergnügungsorten auch Dromedare, Elefanten.

Der Begriff des Reittiers ist ebensowenig greifbar wie der des Reitpferds in § 21 Nr. 5. Man wird darauf abstellen müssen,

α) ob das Tier seiner Beschaffenheit nach zum Reiten benutzt werden kann (vgl. § 21 Anm. 32 Nr. 3 bezüglich der Reit- und Kutschpferde),

β) und ob es zu Reitzwecken vermietet wird. Hiermit wird ein subjektives Erfordernis aufgestellt, das dem Luxussteuerrecht (Abschn. II und III des UStG.) fremd ist, das aber bei dem Fehlen einer dem § 24 entsprechenden Vergütungsvorschrift zur Abgrenzung des Begriffs meines Erachtens erforderlich ist. Nicht erhöht steuerpflichtig ist daher die Vermietung eines zum Reiten geeigneten Pferdes zu Zwecken des Kutschierens, des Lastentragens oder als Modell für einen Künstler.

Nicht erforderlich ist, daß das zu Reitzwecken vermietete Tier tatsächlich auch hierzu benutzt wird. Maßgebend für das Steuerrecht ist der Inhalt der Leistung. Dieser besteht in der mietweise erfolgenden Überlassung eines zum Reiten geeigneten Tieres zu Reitzwecken. Die spätere Verwendung des Tieres durch den Mieter spielt keine Rolle. Daraus folgt, daß auch umgekehrt die Verwendung eines zum Lastentragen vermieteten Maulpferdes als Reittier die Vermietung nicht erhöht steuerpflichtig macht.

Mit dem Reitzweck können auch andere Zwecke verbunden werden. Ein Pferd wird zB. für einen Gebirgsausflug zum Lastentragen und — oder — zum Reiten vermietet. Dann tritt die erhöhte Steuerpflicht ein, da die Vermietung auch zu Reitzwecken erfolgt ist.

Anm. 30 **3. Der Steuersatz** ist ausnahmslos 10 vH. des Entgelts.

Anm. 31 **4. Steuerpflichtig** ist der Leistende, d. h. hier derjenige, der innerhalb selbständiger gewerblicher Tätigkeit das Reittier vermietet (§ 1 Nr. 1). Eine berufliche Tätigkeit kann nicht in Frage kommen. Von dem Grundsatze, daß Leistungen von Personen, die keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausüben, nicht umsatzsteuerpflichtig sind (§ 1 Nr. 1), macht § 25 Abs. 2 für die Reittiervermietung keine Ausnahme.

Steuerfreiheit und Steuervergütung finden nicht statt. Es verbleibt also bei der erhöhten Steuer auch dann, wenn der Mieter das Reitpferd zu gewerblichen oder beruflichen Zwecken gebrauchte. Anders § 24 Abs. 1 Nr. 3, Abs. 2.

Anm. 32 **5. Verfahrensvorschriften:** Vgl. Anm. 27.

§ 26[1].

[2—3] Als Uebernahme einer Anzeige im Sinne des § 25 Abs. 1 Nr. 1[4] gilt:

1. die Herstellung[5] von Anzeigen durch Druck oder auf einem anderen Wege als durch Handschrift, Schreibmaschinenschrift, Handzeichnung oder Handmalerei. Steuerpflichtig sind auch geschäftliche Empfehlungen, die in den redaktionellen Teil aufgenommen werden[6—8];

2. **die Ueberlassung[15] von Flächen und Räumen[16] zur Aufnahme von Ankündigungen[17—20];**
3. **[21] die Vornahme von Ankündigungen auf andere Weise als die in Nr. 1 und 2 bezeichnete Art[22] (zB. durch Beleuchtung[23], Umhertragen von Tafeln, Umherfahren von Reklamewagen[24], Ausrufen[25—28].**

Steuerpflichtig ist im Falle des Abs. 1 Nr. 1[9], sofern es sich um Druckschriften oder sonstige Vervielfältigungen handelt, der Verleger[10], und wenn ein solcher nicht vorhanden ist, der Drucker oder Vervielfältiger[11]. Ist bei einer Druckschrift die Anzeigenaufnahme von dem Verleger an einen Dritten verpachtet, so ist dieser steuerpflichtig[12—14].

Die Besteuerung nach Abs. 1 Nr. 2 oder 3 wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß bereits die Herstellung der Anzeige nach Nr. 1 der Steuer unterliegt[5, 20, 24].

Inhalt:

I. Materialien. Anm. 1

UStG. 1918: —

UStG. 1919: Entw. § 31; Begr. S. 65; Bericht S. 16, 52, 56.

AusfBest. §§ 80—85.

II. Entstehungsgeschichte und allgemeine Bedeutung. Anm. 2

1. Entstehungsgeschichte. § 26 entspricht bis auf redaktionelle Änderungen dem Entw. 1919 § 31. Im Ausschuß 1919 wurde erfolglos beantragt, zu Gunsten

von Plakaten, deren entgeltlicher Anschlag nicht länger als sieben Tage dauert, und deren Papiergewicht einen gewissen Satz (100 g pro qm) nicht erreicht, eine Ausnahme zu machen, auch das Steindruck- und lithographische Gewerbe zu entlasten. Bedenken wurden auch gegen eine in dem Paragraphen zu findende Doppelbesteuerung erhoben (Bericht 1919 S. 56.)

Anm. 3 **2. Allgemeine Bedeutung.** § 26 ist lediglich eine Ergänzung zu § 25 Nr. 1 (erhöhte Steuerpflicht der Übernahme von Anzeigen). Die Anm. 2—6 zu § 25 sind daher hier zu vergleichen. Der Begriff einer „Anzeige" nach ihrem Inhalte wird sowohl in § 25 wie in § 26 vorausgesetzt (§ 25 Anm. 3). § 26 umschreibt jedoch die näheren Formen der Anzeige nach Herstellungsverfahren und Bekanntmachung und regelt die subjektive Steuerpflicht. Hierbei wird eine Vorbereitungsmaßnahme (Vermietung von Flächen zur Reklame, § 26 Abs. 1 Nr. 2) der Anzeigenherstellung gleichgestellt.

Der im Ausschuß erhobene Vorwurf einer Doppelbesteuerung war nicht ganz ungerechtfertigt. Es kann sogar eine vielfache Steuer in Frage kommen, um eine öffentliche Anzeige zu ermöglichen. Aber gegen eine verschärfte steuerliche Belastung der Reklame ist nichts einzuwenden. Im übrigen wird durch die in § 26 gegebene Regelung nicht ein und dieselbe Leistung, sondern werden nacheinander sich abspielende Leistungen von der Anzeigensteuer erfaßt: die Herstellung und Lieferung des Reklameschildes einerseits; die Beleuchtung andererseits. Übernimmt derselbe Unternehmer die ganze Leistung, so tritt auch nur eine Steuer ein. Der Unterschied ist gering; denn bei der einheitlichen Gesamtleistung ist das Entgelt natürlich höher als bei der getrennten Einzelleistung. Eine Doppelbesteuerung kann aber eintreten, wenn der Reklameunternehmer Unterunternehmer heranzieht. Vgl. Anm. unter 28.

Eine kürzere Erläuterung des Paragraphen gibt die Begr. 1919 S. 65:

„§ 31 (jetzt 26) bringt Sondervorschriften zur Inseratensteuer. Die Steuer ergreift alle denkbaren Arten von Ankündigungen. Sie ist so eingerichtet, daß einmal die Herstellung besteuert wird und sodann die Verbreitung und sonstige Ankündigung der Anzeige. Es sind also sowohl die Herstellungskosten wie die Kosten, die mit der Anbringung des Plakats, mit dessen Umhertragen usw. verbunden sind, erhöht steuerpflichtig. Steuerpflichtig ist stets der Unternehmer im Sinne des § 11 (Drucker, Verleger, Vermieter von Plakatsäulen, Lieferer des elektrischen Lichtes für Lichtreklamen usw.). Bei der Überlassung von Flächen kann es sich auch um Personen handeln, die nicht Unternehmer sind, zB. um einen Hausbesitzer, der eine Automobilreklame an der Hauswand anbringen läßt: dann erfolgt nach § 30 Abs. 2 (jetzt § 25 Abs. 2, § 39) die Besteuerung durch Verstempelung."

Anm. 4 **III. Die Übernahme einer Anzeige.**

1. Über den Anzeigenbegriff nach seinem Inhalts schweigt das Gesetz. Hierüber eingehend § 25 Anm. 3.

2. Die „Übernahme einer Anzeige" im Sinne des § 25 Nr. 1 wird in § 26 näher bestimmt. Dabei ist § 26 ebenso ungenau wie die Bezeichnung „Übernahme einer Anzeige" in § 25. Hier wie dort handelt es sich um eine Leistung, die Erfüllung der vertraglichen Anzeigenübernahme. § 26 bestimmt das Lei-

stungsobjekt genauer und gibt in Abs. 2 einzelne Bestimmungen über die Person des Anzeigensteuerpflichtigen. Das Leistungsobjekt wird in § 26 Abs. 1 unter Nr. 1—3 in drei Typen erschöpfend zerlegt. Nr. 1 spricht von der „Herstellung von Anzeigen" und meint damit die Herstellung des Anzeigenträgers, und zwar nicht nur die technische Herstellung, sondern seine Lieferung oder sonstige Leistung an den Besteller, wobei die Leistung eine Bekanntmachung (Ankündigung) enthalten kann aber nicht zu enthalten braucht. Nr. 2 betrifft weder eine Anzeigenleistung noch eine Ankündigung, sondern eine Vorbereitungshandlung; ihre Unterstellung unter den Begriff der „Übernahme einer Anzeige" ist eine reine Fiktion. Nr. 3 betrifft Ankündigungshandlungen, die nicht zugleich die Herstellung einer Anzeige (Nr. 1) umfassen, sondern ihr in der Regel (nicht immer, wie beim „Ausrufen") nachfolgen. Dies schließt aber nicht aus, daß eine einzelne Leistung sowohl die Herstellung nach Nr. 1 wie die Ankündigung nach Nr. 3 umfassen kann. Sämtliche Fälle haben das Gemeinsame, daß sie dem Anzeigenzweck, insbesondere dem Reklamezwecke dienen und um dieses Verwendungszwecks willen erhöht steuerpflichtig sind. Vgl. die Beispiele in AusfBest. § 80 Abs. 1 Satz 2.

IV. Zu Abs. 1 Nr. 1: Herstellung von Anzeigen usw. Anm. 5

1. Herstellung und Leistung. Unter „Herstellung von Anzeigen" im Sinne des Abs. 1 Nr. 1 ist ein Doppeltes zu verstehen:

a) Die **technische Herstellung** der Druckschrift (Reklamebroschüre, Katalog, Zirkular), des Druckblatts (zum Ankleben an Anschlagsäulen, zum Verteilen unter das Publikum, zum Aufkleben auf umherzutragende Reklametafeln usw.), der Aufschrift auf ein Reklameschild (zum Anbringen an Hausfronten), der Einmeißelung in eine Steinplatte usw., **und**

b) nach der Herstellung, die an sich nur ein innerer Vorgang im Betriebe des Herstellers ist, die vertragsmäßige **Leistung an den Besteller.** Diese kann sein:

α) eine Lieferung, also Verschaffung der Verfügung über das Herstellungserzeugnis, regelmäßig des Eigentums. Dies kommt nur in Frage, wenn der Besteller nicht von vornherein das Eigentum hatte, also nur dann, wenn das Sachsubstrat auf dem oder aus dem die Anzeige hergestellt ist, also die Tafel, das Reklameschild usw. vom Hersteller selber beschafft wurde und, mit der Anzeige versehen, dem Besteller übergeben wird. Bei gedruckten Anzeigen auf Papier wird der Hersteller gemäß § 950 BGB. Eigentümer (durch Verarbeitung, Spezifikation) auch dann, wenn der Besteller das Druckpapier geliefert hatte. Er muß also an dem fertigen Erzeugnisse seinerseits dem Besteller das Eigentum übertragen. Mit der Lieferung ist, je nach dem Vertrage, die Leistung erfüllt. Vgl. β und Anm. 5 a.

β) Eine Werkleistung. Diese kommt in Frage, wenn der Besteller selber die Warenumschließung, die Tafel, das zur Aufnahme der Reklame bestimmte Metallschild dem Anzeigenhersteller zwecks Herstellung der Anzeige übergeben hatte. Mit Herstellung und Zurverfügungstellung ist hier die anzeigensteuerpflichtige Leistung erfüllt, falls nicht nach dem Vertrage vom Hersteller auch die Bekanntmachung (Fall γ) übernommen ist. Die Bekanntmachung gehört nicht zum gesetzlichen Tatbestande der

Anzeigensteuerpflicht. Dies ergibt sich zB. aus der Begr. 1919 (oben Anm. 3) und aus § 26 Abs. 3, wo die „Herstellung der Anzeige" und „die Vornahme von Ankündigungen" je für sich als erhöht steuerpflichtige Leistungen bezeichnet werden. Vgl. Anm. 4.

γ) Bekanntmachung der Anzeige durch öffentlichen Anschlag der Plakate, durch Herausgabe der Zeitung mit dem Inserate, durch Anbringung des Reklameschildes, durch Versendung der Prospekte usw. Jede unter § 26 Abs. 1 Nr. 3 fallende Ankündigungshandlung kann hierher gehören. Herstellung (oben a) und Bekanntmachung bilden dann Inhalt einer erhöht steuerpflichtigen Leistung. Der Anschläger, der Zettelverteiler usw. wird hierdurch umgangen. Aber steuerrechtlich macht dies wenig aus; denn die erhöhte Steuer richtet sich hier nach dem Gesamtentgelte für Herstellung und Bekanntmachung. Vgl. die Äußerung des RegVertreters im Ausschuß 1919 (Bericht S. 56): „Es seien zwei verschiedene Tatbestände zu unterscheiden, einmal die Herstellung des Plakats durch den Drucker, und zweitens die Anbringung oder sonstige Verwertung des Plakats im Sinne des § 31 (jetzt § 26) Abs. 1 Nr. 2 und 3 durch den hiernach Verpflichteten. Steuerpflichtig seien in beiden Fällen in der Regel zwei von einander verschiedene Personen, einmal der Drucker und im zweiten Falle der die Anbringung usw Besorgende. Sollte ein und dieselbe Person beide Aufgaben durchführen, so würde diese doppelte Tätigkeit in einem erhöhten Entgelt ihren Ausdruck finden und durch eine dementsprechend höhere Umsatzsteuer erfaßt werden."

2. Insbesondere **die Lieferung.**

Anm. 5a a) **Verhältnis zur Luxussteuer.** Die in einem Gegenstande verkörperte Anzeige kann zugleich einen Luxusgegenstand darstellen. Dies wird auf Reklameschilder, auch wenn sie aus Messing bestehen oder vergoldet sind usw. (§ 15 I Nr. 2, 6), nicht zutreffen, da sie ihrer Beschaffenheit nach für gewerbliche oder berufliche Tätigkeit bestimmt sind (§ 15 Abs. 1 Satz 2), wohl aber auf Gebrauchs- und Zugabeartikel (AusfBest. § 85), Etuis (AusfBest. § 46 I 4), Reiseandenken, Familienanzeigen auf nach § 15 II Nr. 3 luxussteuerpflichtigem Papier. Hier ist zu unterscheiden:

α) **Herstellung ohne Auftrag.** Wird der Gegenstand hergestellt, ohne daß die Anzeige durch einen Dritten bestellt war, zB. ein Reiseandenken mit Abbildung des Kurhauses und anpreisender Aufschrift, so ist die „Übernahme" einer Anzeige nicht erfolgt und unterliegt die Lieferung des Gegenstandes schon deshalb lediglich der Luxussteuer nach § 15 oder § 21.

β) **Herstellung des Luxusgegenstandes mit der Anzeige durch denselben Unternehmer.** Ist ein Luxusgegenstand, zB. ein Samtetui (AusfBest. § 46 I 4), mit Reklameaufschrift bestellt, und stellt der Beauftragte sowohl den Gegenstand wie die Aufschrift her, so liefert er als Hersteller dem Besteller einen Luxusgegenstand. Für die Besteuerung ist folgendes zu erwägen:

αα) Man könnte daran denken, das Entgelt zu zerlegen in den Teil, der auf die Herstellung des Luxusgegenstandes, und den Teil, der auf die Herstellung der Anzeige entfällt; der erstere wäre mit 15 vH., der zweite mit 5 vH. (nach § 27 Abs. 2) zu versteuern. Dieser Auffassung steht aber entgegen, daß der Vertrag einheitlich auf Lieferung eines Gegenstandes in bestimmter

Ausstattung geht, und daß der Entgeltbegriff des UStG. grundsätzlich eine Zerlegung in seine Faktoren nicht duldet (§ 8 Anm. 3).

ββ) Vielmehr wird die Lieferung des ganzen Gegenstandes, mit der Aufschrift von der Herstellersteuer aus § 15 erfaßt. Die Aufschrift begründet zwar nicht die Luxussteuerpflicht, aber sie ist Bestandteil des hergestellten Luxusgegenstandes. Nur in Ausnahmefällen liegt es umgekehrt. So sind zB. Familienanzeigen auf luxussteuerpflichtigem Papiere (§ 15 II Nr. 3) bei der Lieferung durch den Drucker (Anzeigenhersteller) luxussteuerpflichtig; denn erst durch diesen Aufdruck entsteht ein luxussteuerpflichtiger hauswirtschaftlicher Gebrauchsgegenstand (AusfBest. § 49 IV 1 Satz 1; Fassung der AusfBestNov. 1920; vgl. aber wegen handgeschöpften Büttenpapiers unten *γ*, *γγ*). Ist ein Gegenstand luxussteuerpflichtig, so ist er es mit allen seinen Bestandteilen; in der höheren Luxussteuer (15 vH.) geht die Anzeigensteuer (5 vH.; § 27 Abs. 2) unter, ebenso wie die an sich nur der einfachen Steuer (1,5 vH.; § 13) unterliegenden Bestandteile von der Luxussteuer absorbiert werden. So auch AusfBest. § 85. Nach § 48 II 9 aaO. sind zwar „bildliche Darstellungen, die unter den Begriff der Anzeige nach § 25 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes fallen, insbesondere auch auf Geschäftspapieren, Verpackungsmitteln und Etiketten", von der Luxussteuer befreit. Dies ist eine auf § 16 UStG. beruhende Befreiung gewisser Zier- und Schmuckgegenstände der Inneneinrichtung" (§ 15 II Nr. 2 UStG.). Das Reklamebildchen ist also nicht luxussteuerpflichtig, wohl aber bei der Lieferung durch den Verleger oder Vervielfältiger (§ 26 Abs. 2 UStG.) anzeigensteuerpflichtig. Unterliegt aber das Sachsubstrat der Luxussteuer, zB. Zier- und Wandteller mit Reklameaufschrift (Ausf.-Best. § 36 C 22), so geht die Anzeigensteuer bei der Lieferung durch den Hersteller (des Sachsubstrats mit der Anzeige) unter.

γ) **Herstellung der Anzeige auf einem von dritter Seite hergestellten Luxusgegenstande.** Ist ein Luxusgegenstand, zB. ein Messingschild (§ 15 I Nr. 6; AusfBest. § 36 D 10), mit Reklameinschrift bestellt, und stellt der Beauftragte nur die Inschrift her, während er den Messinggegenstand von einem Dritten, dem Metallwarenfabrikanten, bezieht, so entstehen neue Fragen:

αα) Man könnte den Hersteller der Inschrift als den Weiterbearbeiter des Luxusgegenstandes (zB. Messingwandtellers) im Sinne des § 19 UStG. ansehen. Dann würde seine Lieferung an den Besteller nach dem Gesamtentgelte für Material und Arbeit mit 15 vH. steuerpflichtig sein, während ihm seinerseits ein Vergütungsanspruch aus § 19 Satz 2 erwüchse. Diese Anschauung ist jedoch irrig. Die Herstellung der Anzeige soll nach dem Willen des Gesetzes nicht eine zweite Herstellung eines Luxusgegenstandes bedeuten; eine Steuer von 5 vH., nicht von 15 vH. soll dadurch ausgelöst werden.

ββ) Am meisten der Billigkeit entspricht die Ansicht, daß das Entgelt zu zerlegen sei: der Preis, der auf die Beschaffung des Luxusgegenstandes entfällt, würde von der Anzeigensteuer nicht erfaßt. In dem zu *αα* genannten Beispiele läge es also so: der Anzeigenhersteller erwirbt für 100 *M* den Wandteller vom Fabrikanten, belastet mit 15 vH. Herstellersteuer. Er selber graviert die Anzeige darauf und liefert an den Besteller für 150 *M* weiter: 100 *M* werden auf den Wandteller ohne Anzeige gerechnet (Steuer für die Weiterlieferung

1,5 vH. = 1,50 ℳ), 50 ℳ auf die Anzeigenherstellung (Steuer 5 vH. = 2,50 ℳ). Diese Konstruktion steht aber mit den Grundsätzen des Gesetzes in Widerspruch. Dem Besteller gegenüber spielt es rechtlich keine Rolle, ob der Beauftragte das Material auf Lager hat, zB. aus der Zeit vor 1920, also unbelastet durch Herstellersteuer, ob er es in gebrauchtem Zustande von einem Altwarenhändler oder Privatmanne kauft, oder ob er es von einem nach § 15 II Nr. 6 UStG. 1919 luxussteuerpflichtigen Hersteller erwerben muß. Die Lieferung des mit Inschrift versehenen Messinggegenstandes an den Besteller ist ein einheitlicher Rechtsvorgang und betrifft einen unteilbaren Gegenstand. Nach allgemeinen Grundsätzen ist das Entgelt nicht zu zerlegen, sind insbesondere Auslagen für die Beschaffung des Gegenstandes nicht abzusetzen (§ 8 Anm. 3). Zwar läßt sich dieser Grundsatz nicht ausnahmslos durchführen. So war unter der Herrschaft des UStG. 1918, das eine Steuerpflicht der Angehörigen der freien Berufe noch nicht kannte, bei ärztlich betriebenen Privatkrankenanstalten das von den Kranken gezahlte Entgelt bei der Umsatzsteuer insoweit außer Ansatz zu lassen, als es sich auf die persönliche Ausübung des ärztlichen Berufs (freier Beruf) bezog (RFH. Bd. 1 B S. 12; oben Bd. I S. 259); bei der Lieferung einer Sachgesamtheit (zB. einer Zimmereinrichtung) muß auch nach dem geltenden UStG. errechnet werden, welcher Entgeltteil auf die der einfachen Steuer unterliegenden Gegenstände und welcher auf Luxusgegenstände entfällt; bei Lieferung eines der einfachen Umsatzsteuer unterliegenden Gegenstandes in luxussteuerpflichtiger Umschließung (Ausf.-Best. § 46) muß das auf die letztere entfallende Entgelt errechnet werden, um die Luxussteuer zur Geltung zu bringen (Bd. I S. 337). Diese Zerlegung des Entgelts ist aber nur da angängig, wo die Leistung selber, wie in den genannten Beispielen, nach Einzelhandlungen oder Gegenständen zerlegt werden kann. Wie bei der Luxussteuer niemals zwischen der (rein technischen) Herstellung des Luxusgegenstandes und seiner Lieferung zu unterscheiden ist und die Luxussteuer nicht lediglich nach dem auf die Herstellung des Luxusgegenstandes oder gar auf die Herstellung seiner die Luxussteuerpflicht begründenden Bestandteile zu rechnenden Entgelte bemessen werden kann, so kann auch das Entgelt für die Lieferung eines fertigen Anzeigenträgers nicht zerlegt werden in den Teil, der auf die Beschaffung des luxussteuerpflichtigen Sachsubstrats und den Teil, der auf die Anbringung der Anzeige entfällt. Was im inneren Betriebe des Unternehmers sich abspielt, ist keine Lieferung oder sonstige Leistung. Erst in der Lieferung des Anzeigenträgers erschöpft sich die Leistung. Die Lieferung eines einheitlichen Gegenstandes kann nur einem nach dem Lieferungsentgelte zu bemessenden einheitlichen Steuersatz unterliegen. Besteht die „Herstellung der Anzeige" (§ 26 Nr. 1) in der Lieferung eines Anzeigenträgers (Türschild, Warenumschließung, Zugabeartikel usw.), so bemißt sich die Anzeigensteuer (5 vH.; § 27 Abs. 2) nach dem gesamten Lieferungsentgelt, auch wenn das Sachsubstrat vorher der Herstellersteuer (§ 15) unterlegen hatte. (Die AusfBest. § 85 behandeln nicht den vorliegenden Fall, sondern Fall β [oben].) Abzusetzen sind lediglich, wie in allen

Fällen, die vom Lieferer verauslagten Beförderungs- und Versicherungskosten (§ 8 Abs. 6 UStG.).

γγ) Durch die vorher entstandene Luxussteuerpflicht kann u. U. eine spätere Anzeigensteuerpflicht ausgeschlossen werden. Dies sind seltene Fälle, die auf einer in den AusfBest. enthaltenen, nicht unbedenklichen Bestimmung der Person des luxussteuerpflichtigen Herstellers (§ 18 Abs. 3 UStG.) beruhen: Nach § 15 II Nr. 3 UStG. sind Papierwaren aus handgeschöpftem Büttenpapiere luxussteuerpflichtig. Nach der AusfBestNov. 1920, § 49 IV 1 Satz 2 gilt in diesem Falle als Hersteller bereits der Erzeuger des Papiers. (Wegen anderer Papiersorten vgl. oben *β*, *ββ*). Es ist daher die noch unbedruckte Hochzeitsanzeige bereits bei der Lieferung durch den Papierhersteller luxussteuerpflichtig, wenn sie aus handgeschöpftem Büttenpapiere besteht. Hier löst die spätere Lieferung der bedruckten Hochzeitsanzeigen keine Anzeigensteuer aus. Denn die unbedruckte Anzeige ist ein Halberzeugnis, keine hauswirtschaftliche Papierware im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 2, § 15 II Nr. 3 UStG. Die Luxussteuerpflicht entsteht als unbedingte erst durch Lieferung der bedruckten Karte. Nur der Herstellerbegriff wird auf ein frühes Herstellungsstadium zurückverlegt. Die merkwürdige Folge ist, daß die Luxussteuer sich nur bemißt nach dem Entgelte für die Lieferung der (unfertigen) Papierware durch den Papierhersteller, und daß die Lieferung des Druckers an den Besteller nur der einfachen Umsatzsteuer unterliegt. So auch RFM. v. 3. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 71.

δ) Nur bei gleichzeitiger Lieferung geht die Anzeigensteuer in der höheren Luxussteuer unter. Wie unter *γ*, *ββ* gezeigt, kann trotz vorher entstandener Luxussteuerpflicht eine spätere Anzeigensteuer, und zwar nach dem vollen Lieferungsentgelt, entstehen. Es kann aber auch einer vorher nach dem vollen Lieferungsentgelte begründeten Anzeigensteuerpflicht (durch Herstellung von nicht luxussteuerpflichtigen Verpackungsmitteln mit Reklameaufschrift; unten Anm. 7) eine Luxussteuer, wiederum nach dem vollen Lieferungsentgelte, nachfolgen, wenn später ein Luxusgegenstand in diesem Verpackungsmittel (Zubehör) vom Hersteller des Luxusgegenstandes geliefert wird (Bd. I S. 337).

ε) **Ist das Sachsubstrat kleinhandelssteuerpflichtig** (§ 21), so greift bei der Lieferung an den Besteller (falls nicht § 22 Abs. 2 in Frage kommt) die Kleinhandelssteuer ein, die sich nach dem Gesamtentgelte bemißt, gleichviel ob Hersteller des Sachsubstrats und der Anzeige (auf oder an ihm) derselbe Unternehmer ist oder nicht. Die Anzeigensteuer geht unter. (So AusfBest. § 85.) Hatte der Anzeigenübernehmer den Gegenstand anderweit bezogen, um ihn mit der Anzeige zu versehen, so wird man annehmen müssen, daß er ihn zur Bearbeitung und gewerblichen Weiterveräußerung bezogen hat, so daß, bei gehöriger Legitimation nach § 22 Abs. 2, die Lieferung an ihn luxussteuerfrei erfolgte.

b) **Verhältnis zur einfachen Lieferungssteuer** (§ 1 Nr. 1; § 13). Diese Frage läuft darauf hinaus, ob die Anzeigensteuer sich nach dem Gesamtentgelte des die Anzeige tragenden Gegenstandes bemißt, oder ob das Entgelt zu trennen Anm. 5b

ist je nachdem, ob es die Herstellung der Anzeige oder die Lieferung des Gegenstandes im übrigen betrifft. Hierüber Anm. 7.

Anm. 6 **3. Die Herstellungsform.** Hier ist zu unterscheiden:

a) die sichtbare Form der Äußerung des gedanklichen Inhalts der Anzeige;

b) das Sachsubstrat und der Ort.

Zu a) Hiervon handelt § 26 Nr. 1 Satz 1. Da der Gesetzgeber das Anzeigenwesen kleinsten Stils mit der erhöhten Steuer verschonen will, so ist nur einfach steuerpflichtig (§ 13) die Herstellung und Leistung (Lieferung) von Anzeigen durch Handschrift, Schreibmaschinenschrift, Handzeichnung und Handmalerei (§ 25 Anm. 5). Erhöht steuerpflichtig sind alle anderen Herstellungsformen, insbesondere die Schablonenschrift der Schildermaler, Gravierung, Meißelung und der Druck. § 26 Nr. 1 betrifft aber nur die Herstellung von Anzeigen in Druck, Farbe usw. auf einem körperlichen Gegenstande, sei es auf glatter Fläche (Papier, Schild usw.), sei es in Form von Vertiefungen (Einschneiden) oder Erhöhungen (Relief, zB. Metallguß), andererseits nicht nur mechanische Vervielfältigungen, also auch die Reklameschildermalerei. Im übrigen vgl. § 25 Anm. 5, a.

Zu b: Hierauf bezieht sich § 26 Nr. 1 Satz 2: Eine Geschäftsanzeige (§ 25 Anm. 3) braucht nicht im Anzeigenteile der Zeitung zu stehen, sondern kann auch in den redaktionellen Teil (Gegensatz: Anzeigenteil) aufgenommen werden, ohne ihr Wesen als erhöht steuerpflichtige Anzeige einzubüßen. Im übrigen spielen der Ort und die Umgebung der Anzeige nicht nur wirtschaftlich, sondern auch steuerlich eine entscheidende Rolle: Die Firmenbezeichnung am Geschäftslokal ist nicht erhöht steuerpflichtig, wohl aber wenn sie auf einem Hausdach, am Bahnhof usw. angebracht ist. Vgl. § 25 Anm. 3. Das Sachsubstrat hat Bedeutung für die schwierigen Fragen des Verhältnisses zur Luxussteuer und des anzeigensteuerpflichtigen Entgelts: Anm. 5 a; 5 b; 7.

Anm. 7 **4. Der Steuermaßstab ist das Entgelt.**

a) Ohne Entgelt keine Steuer (§ 1 Nr. 1 Satz 1; § 8, § 25 Einleitungssatz). Eine Umsatzsteuer von unentgeltlichen Rechtsvorgängen kennt das Gesetz nur bei der Entnahme zum Eigengebrauche (§ 1 Nr. 2, § 17 Nr. 1; § 23 Nr. 1), bei der Einfuhr von Luxusgegenständen (§ 17 Nr. 3) und bei der Ausfuhr von Kunst- und Sammelgegenständen (§ 23 Nr. 5). Unentgeltlichkeit liegt zB. vor, wenn der Zeitungsverleger in seine eigene Zeitung eine diese Zeitung betreffende Anzeige oder eine Anzeige über ein in demselben Verlag erschienenes Werk aufnimmt (AusfBest. § 80 Abs. 2), wenn er ohne fremden Auftrag Bücheranzeigen veröffentlicht, wenn der Adreßbuchverleger unentgeltliche Einrückungen in das Adreßbuch vornimmt, aber auch dann, wenn der Verleger etwa aus Gefälligkeit für einen Freund dessen Inserat unentgeltlich aufnimmt. Steuerpflicht in analoger Anwendung des § 1 Nr. 2 (Entnahme aus dem eigenen Betriebe zu nicht gewerblichen und nicht beruflichen Zwecken) greift im letzteren Falle nicht ein, weil § 1 Nr. 2 eine fiktive Lieferung, keine fiktive Leistung bedeutet (Bd. I § 1 Anmerkung 46) und die Ausführung eines Inseratenauftrags eine Leistung, keine Lieferung ist. Mit Recht weist jedoch Popitz 1920 S. 548 darauf hin, daß, wenn ein Druckereibesitzer Anzeigen über

seine eigene oder seiner Tochter Verlobung in seiner Druckerei herstellen läßt, die Analogie aus § 1 Nr. 2 platzgreift: denn hier entnimmt er seinem eigenen Betriebe gedruckte Anzeigen zu Privatzwecken (fiktive Lieferung).

b) Die Lieferung des Anzeigenträgers durch den Hersteller der Anzeige ist anzeigensteuerpflichtig nach dem gesamten Lieferungsentgelte. Eine Zerlegung des Entgelts in den Teil, der auf die Lieferung des Sachsubstrats, und den, der auf die Anbringung der Anzeige entfällt, so daß nur nach dem letzteren Entgeltteil die Anzeigensteuer sich richtete, ist aus den in Anm. 5a angedeuteten Gründen unzulässig. Es wird wohl auch niemand ernstlich daran denken, bei der Herstellung und Lieferung von Reklamezetteln, Katalogen, Plakaten usw. das auf die Papierlieferung (Sachsubstrat) entfallende Entgelt von der Anzeigensteuer auszunehmen. Ebenso ist ein kostspieliges Reklameschild in allen seinen Bestandteilen, mit Verzierungen und Abbildungen, nicht nur Sachsubstrat, sondern Verkörperung und Form der Anzeige selbst und daher unzweifelhaft nach dem vollen Entgelt anzeigensteuerpflichtig. (Wegen des Verhältnisses zur Luxussteuer vgl. Anm. 5a.)

Zweifelhafter liegt es in den Fällen, wo das Sachsubstrat noch eine andere Funktion als die des Anzeigenträgers erfüllt, wo es selbständige wirtschaftliche Bedeutung hat. Man könnte geneigt sein, wenigstens hier das Entgelt zu zerlegen. Die Lieferung bedruckter Flugblätter, Kataloge, Plakate, Reklameschilder würde auch nach dieser Auffassung mit dem Gesamtentgelt anzeigesteuerpflichtig sein, da das Papier und Reklameschild nur als Träger der Anzeige dient. Anders läge es aber bei mit Reklameaufdruck versehenem Packpapier, papiernen Mundtüchern, Kisten, Fässern, Etuis, Zugabeartikeln aller Art. Nach dem Gesetze fehlt es aber an der Möglichkeit, bei der Lieferung eines einheitlichen Gegenstandes das steuerpflichtige Lieferungsentgelt zu teilen. Das in Anm. 5a Gesagte trifft auch hier zu. Die hier bekämpfte Ansicht müßte dazu führen, der Anzeigensteuer nur denjenigen Entgeltteil zu unterwerfen, der auf die die Anzeigensteuer begründenden Bestandteile des Lieferungsgegenstandes entfällt, also nur auf diejenigen Worte der Reklameaufschrift auf einem Etui, die nach AusfBest. § 84 die Anzeigensteuerpflicht begründen, gegebenenfalls also auf das vierte und fünfte Wort anpreisenden Inhalts. Dies wäre eine praktisch unmögliche Folge.

Hiernach ist § 84 Abs. 5 AusfBest.:

„Anzeigensteuerpflichtig ist der Hersteller des als Anzeige dienenden Verpackungsmittels mit dem gesamten Entgelte, das er für dessen Lieferung vereinnahmt"

rechtswirksam. Daß die Vorschrift nur von Verpackungsmitteln spricht, erklärt sich daraus daß der ganze § 84 nur von ihnen handelt. Ein argum. e contrario ist umsoweniger begründet, als aus § 85 aaO. erhellt, daß auch bei Gebrauchs- und Zugabeartikeln, Verlobungsanzeigen usw. ebenfalls das Gesamtentgelt entscheiden soll.

c) Herstellung des Sachsubstrats und der Anzeige durch verschiedene Unternehmer.

α) Bezieht der Anzeigenübernehmer das Sachsubstrat von dritter Seite, so unterliegt die Lieferung an ihn der Umsatzsteuer. Wegen der Luxussteuer vgl. Anm. 5 a.) Liefert er seinerseits den fertigen Anzeigenträger weiter, so ist er anzeigensteuerpflichtig nach dem vollen Lieferungsentgelt, das er vereinnahmt. Hier gilt das zu b Gesagte.

β) Stellt der Anzeigenübernehmer das Sachsubstrat (zB. die Warenumschließung) selber her und läßt er den Aufdruck von einem Unterunternehmer besorgen, so liegt es anders: Aus der besonderen Vorschrift in § 26 Abs. 2 wird man annehmen müssen, daß der Drucker (d. h. der selbständige Druckereiunternehmer), auch wenn er nicht unmittelbar von demjenigen beauftragt ist, der im Geschäftsleben die Anzeige für sich verwenden will, sondern auch wenn er im Werklohn als Unterunternehmer handelt, seinerseits der Anzeigensteuerschuldner ist. Daraus folgt, daß hier die Anzeigensteuer nur nach dem Werklohne des Druckers sich bemißt. Damit stehen die AusfBest. § 84 Abs. 5 Satz 2 in Einklang: Gibt eine Zigarrenfabrik die Lieferung von Zigarrenkisten mit Reklameetiketten in Auftrag, so ist die Druckerei, welche die Etiketten herstellt, nach dem hierfür durch die Zigarrenkistenfabrik, ihre Auftraggeberin, ihr gezahlten Entgelt anzeigensteuerpflichtig. Durch die Lieferung der fertig etikettierten Zigarrenkiste seitens der Kistenfabrik an die Zigarrenfabrik wird aber nicht nochmals eine Anzeigensteuer ausgelöst. Dies ist aus § 26 Abs. 2 UStG. zu entnehmen. Ebenso Popitz 1920 S. 551, während die Fassung der AusfBest. aaO. in diesem Punkte dunkel ist. Vgl. auch Anm. 28, b.

d) Hatte der Besteller der Anzeige das Sachsubstrat selber hingegeben (das Papier, die Inschrifttafel usw.), so bemißt sich die Anzeigensteuer nach dem Werklohne für die Werkleistung.

e) Die Übernahme von Zeitungs- und Zeitschrifteninseraten bedeutet nicht Herstellung von Anzeigen und Lieferung, sondern Herstellung und Leistung, und zwar besteht die Leistung in der Veröffentlichung. Logisch gehört dieser Fall unter § 26 Nr. 3, nicht unter Nr. 1, wird aber vom Gesetze (§ 26 Abs. 2) unter Nr. 1 mitbegriffen. Der Zeitungsverleger ist hier anzeigensteuerpflichtig nach dem Gesamtentgelte das er vom Inserenten für das Erscheinen des Inserats erhält. Abzüge für Auslagen sind auch hier grundsätzlich unstatthaft. Nach AusfBest. § 82 Abs. 4 Satz 2 können jedoch, wenn die Anzeige in einem der Zeitung oder Zeitschrift beigelegten Sonderblatte steht, die besonderen Gebühren abgesetzt werden, die der Post für Versendung dieser Sonderblätter zu zahlen sind. Gemeint sind die „außergewöhnlichen Zeitungsbeilagen" im Sinne von § 8 XIV—XVII der Postordnung v. 28. 7. 1917, RGBl. S. 763. Nach § 8 Abs. 6 UStG. können Beförderungskosten, zu denen auch die Postporti gehören (§ 8 Anm. 33) vom steuerpflichtigen Entgelte zwar abgesetzt werden, doch nur wenn sie vom Leistungsverpflichteten (dies wäre hier der Verleger) dem Auftraggeber besonders „in Rechnung gestellt werden" (ein Generalkostenzuschlag begründet die Absetzung nicht), und nur dann, wenn es sich um die Beförderungskosten für die „Gegenstände" handelt, „auf die sich die Verpflichtung" (hier des Verlegers) bezieht. Die sog. Zeitungsgebühr, einschl. der Gebühr für außergewöhnliche

Zeitungsbeilagen, betrifft aber nicht nur die postalische Beförderung, sondern fließt aus einem besonders gearteten Werkvertragsverhältnisse zwischen Verleger und Post (vgl. § 217 meines Post-, Telegraphen- u. FernsprRechts in Ehrenbergs Hdb. d. ges. HandelsR. Bd. V, 2). Eine Absetzung dieser Gebühren vom steuerpflichtigen Entgelte nach § 8 Abs. 6 UStG. geht daher nicht an. Hieraus folgt, daß die AusfBest. in § 82 Abs. 4 Satz 2 eine besondere Befreiung enthalten. Sie beruht auf § 108 Abs. 2 RAbgO.

f) Wegen des Entgelts für Anzeigenherstellung in Verbindung mit Reklameflächenvermietung vgl. Anm. 17 u. 20, in Verbindung mit Ankündigungshandlungen vgl. Anm 28.

5. Der Steuersatz beträgt 5 vH., bei Inseraten 2—10 vH. Vgl. § 25 Anm. 4, d; § 27. Anm. 8

6. Der Steuerpflichtige. Anm. 9

a) Er braucht kein Unternehmer zu sein. Vgl. § 25 Abs. 2 und Anm. 4, b dazu; auch unten Anm. 18, 26.

b) Der Grundsatz, daß der Leistende der Steuerschuldner ist (§ 1 Nr. 1; § 25 Abs. 2), kann im Anzeigenwesen zu Zweifeln führen. Wo ein Drucker auf Bestellung des Interessenten ein Plakat herstellt und liefert, ist zweifellos der Drucker der Steuerpflichtige. Zweifel bestehen aber dort, wo zwischen Interessent und Hersteller sich ein Verleger schiebt, insbesondere im Inseratenwesen. Das Gesetz stellt den Grundsatz auf, daß derjenige Steuerschuldner sein soll, der dem Besteller gegenüber, also nach außen, als Übernehmer der Anzeige erscheint. Im einzelnen gilt nach § 26 Abs. 2 folgendes:

α) Bei Druckschriften oder sonstigen Vervielfältigungen ist **der Verleger**, wo ein solcher vorhanden, steuerpflichtig. Anm. 10 Unter Druckschriften oder sonstigen Vervielfältigungen sind Zeitungs- und Zeitschrifteninserate, Reklameschriften, Kataloge, zu verteilende oder öffentlich anzuschlagende Blätter usw., also mechanische Vervielfältigungen jeder Art zu verstehen. (Vgl. auch § 40 und Anm. 6 dazu.) Verleger ist, wer die Vervielfältigung und Verbreitung auf eigene Rechnung übernimmt. (Vgl. Reichsgesetz üb. d. Verlagsrecht v. 19. Juni 1901, § 1; RGStr. Bd. **5** S. 354; Bd. **19** S. 357), also der Zeitungs- oder Zeitschriftenverleger, ferner derjenige, dem Herstellung und Verteilung, öffentlicher Anschlag usw. in Auftrag gegeben ist. Der Verleger also, nicht der von ihm beauftragte Drucker (Anm. 19), ist Steuerpflichtiger im Sinne des § 26 Abs. 2. Der Drucker hingegen muß, wenn er dem Verleger gegenüber „selbständig" ist, seine gewerblichen Druckleistungen nach der allgemeinen Vorschrift des § 1 Nr. 1 zum einfachen Steuersatze (§ 13) versteuern. Wo der Verleger zugleich selber Druckereibesitzer ist, wird die letztere, einfache Steuer erspart.

β) Bei Druckschriften oder sonstigen Vervielfältigungen ist, wenn ein Verleger nicht vorhanden ist, **der Drucker oder Vervielfältiger** steuerpflichtig. Anm. 11 Drucker ist, wer im eigenen Namen die Drucklegung übernimmt, also nicht der einzelne Setzer, sondern der Druckereibesitzer, d. h. derjenige, in dessen Namen die Druckerei betrieben wird (RGStr. Bd. **14** S. 239; Bd. **16** S. 144; Bd **18** S. 27). Entsprechendes gilt vom Vervielfältiger. Da auch der Drucker ein Vervielfältiger ist, hätte es heißen sollen: „oder der

sonstige Vervielfältiger". Als solcher kommt in Frage: wer durch Kopiermaschine, Hektographie, Photographie, Lithographie vervielfältigt.

Anm. 12 γ) **Ist bei einer Druckschrift die Anzeigenaufnahme von dem Verleger an einen Dritten verpachtet, so ist dieser steuerpflichtig.** Dies betrifft den Fall der sog. Anzeigen- (Inseraten-, Annoncen-) Pacht. Dies Rechtsverhältnis liegt vor, wenn der Verleger einer Zeitung oder Zeitschrift den Anzeigenteil der Druckschrift einem Dritten, dem sog. „Pächter", vertraglich dergestalt überläßt, daß nur der Pächter Anzeigen für das Blatt sowohl vom Auftraggeber unmittelbar wie durch Mittelspersonen (Anzeigensammler usw.) und auf eigene Rechnung entgegenzunehmen befugt ist, während der Verleger dem Pächter gegenüber die Veröffentlichung der Anzeigen übernimmt. Über das Rechtsverhältnis vgl. Sächs. Archiv 1907 S. 344. Hier steht der Verleger zu dem Besteller der Anzeige in keinem Rechtsverhältnisse. Der Verleger übernimmt also nach außen hin nicht die Anzeige. In Rechtsbeziehung zum Besteller steht nur der „Pächter". Nur er, nicht der Verleger, noch weniger der Drucker, ist in derartigen Fällen der erhöht Steuerpflichtige. Der Pächter wälzt die von ihm geschuldete Steuer auf den Besteller ab. Der Verleger schuldet für seine pachtähnliche Leistung an den Pächter die einfache Steuer (§ 13) und wälzt sie auf den Pächter ab; Befreiung aus § 2 Nr. 4 kommt nicht in Frage.

„Pächter" kann auch ein Anzeigenbüro sein. Das Anzeigenbüro als solches vermittelt jedoch nur Anzeigen; es stellt sie weder her, noch übernimmt es die Veröffentlichung, ist daher grundsätzlich nicht erhöht steuerpflichtig. Über die Steuerpflicht des Anzeigenbüros vgl. § 8 Anm. 4.

Auch Teilpacht kommt vor, durch Verpachtung einzelner Teile an mehrere Pächter, oder unter Vorbehalt eines Teils des Anzeigenblattes für den Verleger selbst. Dann ist jeder für die in seinen Teil aufgenommenen Anzeigen Schuldner der erhöhten Steuer.

Anm. 13 δ) Handelt es sich um keine Druckschrift oder sonstige Vervielfältigung, sondern um Herstellung eines einzelnen oder einzelner Reklameschilder, so ist nach allgemeinen Grundsätzen der Leistende erhöht steuerpflichtig, d. h. derjenige, der Herstellung und Lieferung, sei es mit, sei es ohne die Anbringung des Schildes am Hause usw., übernimmt. Über den Fall, daß der Beauftragte eines Unter-Unternehmers sich bedient, vgl. unten Anm. 18.

Anm. 14 7. **Steuerbefreiung.** Soweit die Anzeige wegen ihres Inhalts von der erhöhten Steuer befreit ist (§ 25 Nr. 1 und Anm. 5 dazu), ist auch die Herstellung und Lieferung sowie Herstellung und Veröffentlichung von der Anzeigensteuer befreit. Ist in solchem Falle der Anzeigende ein Privatmann, so ist er ganz umsatzsteuerfrei.

Anm. 15 **V. Zu Abs. 1 Nr. 2: Vermietung von Reklameflächen.**

1. Über die Bedeutung dieses Tatbestandes als Vorbereitungshandlung zur „Anzeige" vgl. Anm. 3, 4.

2. Die **Überlassung** von Flächen und Räumen zur Aufnahme von Ankündigungen muß, um steuerpflichtig zu sein, entgeltlich sein. Das Rechtsverhältnis ist ein Mietsvertrag. In der mietweise erfolgenden Zurverfügung-

stellung erschöpft sich die steuerpflichtige Leistung. Über das Entgelt vgl. auch unten 4.

3. Die Überlassung muß **Flächen** betreffen (zB. Hausfassaden, Hausdächer, Giebelwände, Bretterzäune, Flächen in Eisenbahn- und Straßenbahnwagen, in Schiffen, Bahnhöfen, Hotels usw.). Die Überlassung von **Räumen** kommt selten vor. Zu denken wäre an sog. „Depeschensäle". Diese betreffen aber in der Hauptsache allgemeine Zeitungsnotizen, Bilder vom Tage usw., keine Anzeigen im „materiellen" Sinne des UStG. (§ 25 Anm. 3b). Die Frage der erhöhten Steuerpflicht beantwortet sich nach dem folgenden: Anm. 16

4. Die Überlassung muß **zur Aufnahme von Ankündigungen** erfolgen. „Ankündigungen" sind Bekanntmachungen von Anzeigen im materiellen Sinne (§ 25 Anm. 3 b; § 26 Anm. 4). Der Zweck muß zum Bestandteile des Mietvertrags erhoben sein. Wird eine Fläche am Hause vermietet zur Aufnahme des Namensschildes des dort wohnenden Rechtsanwaltes oder Arztes oder Kaufmanns, oder zur Anbringung eines Schaukastens, so ist dies keine steuerpflichtige Anzeige (§ 25 Anm. 3 b), die Vermietung also nicht erhöht und, wenn der Vermieter nicht gewerblich handelte, überhaupt nicht steuerpflichtig (§ 25 Anm. 4, b). Befreiung der gewerblichen Vermietung nach § 2 Nr. 4 UStG. kommt nicht in Frage, da es sich nicht um Grundstücksmiete in jenem Sinne handelt. Wird dagegen eine Fläche zu Reklamezwecken vermietet und überlassen, von dem Mietrecht aber kein Gebrauch gemacht, oder die vermietete Fläche zu anderen Zwecken als zur Aufnahme von Anzeigen im materiellen Sinne benutzt, so ist die erhöhte Steuerpflicht trotzdem begründet. Anm. 17

Ist der vertragliche Verwendungszweck derart gemischt, daß die Fläche sowohl zu Reklamezwecken, wie zu anderen, nicht unter §§ 25, 26 fallenden Zwecken benutzt werden darf, so gilt folgendes: Es kommt nicht darauf an, ob und in welchem Umfange zu Reklamezwecken Gebrauch gemacht ist — auch gänzlicher Nichtgebrauch der Fläche ändert an der erhöhten Steuerpflicht nichts —, sondern es entscheidet nur der Vertrag. Ergibt dieser ein gewisses Raum- oder Preisverhältnis für den Reklamezweck und den anderen Zweck, so ist nach diesem Verhältnis das Entgelt rechnerisch zu teilen und von dem auf den Reklamezweck entfallenden Teile die erhöhte Steuer zu berechnen. (Es wird zB. ein Pavillon als Depeschensaal mit der Abrede vermietet, daß ein Viertel des Raumes, auch zu Reklamezwecken verwendet werden darf.) Ist dagegen ein solches Raum- oder Preisverhältnis im Vertrage nicht zu finden, wird zB. zum Aushange von Zeitungen, Depeschen, Nachrichten und Anzeigen aller Art vermietet, so entscheidet die Tatsache, daß auch zu Anzeigezwecken vermietet ist. Die erhöhte Steuer ist daher von der ganzen Miete zu zahlen. Ähnlich bei der Reittiervermietung, § 25 Anm. 29 β, a. E.

Hat der Flächenmieter die Fläche weitervermietet, so ist streng genommen sowohl der erste Vermieter wie der Untervermieter anzeigensteuerpflichtig, wenn beide zur Aufnahme von Ankündigungen vermieteten. Nur wenn die erste Vermietung mit dem Vertragsinhalt erfolgte, daß der Mieter nur durch Untervermietung den Raum nützen darf, würde die erste Vermietung

anzeigensteuerfrei sein. Gemäß § 108 Abs. 2 RAbgO. ist jedoch in den Ausf.-Best. § 83 Abs. 2 die Vergünstigung vorgesehen, daß im Falle der Untervermietung ohne Rücksicht auf den Inhalt des Hauptvertrags nur der Untervermieter, der unmittelbar an den Anzeigenden vermietet, anzeigensteuerpflichtig, der Hauptvermieter also befreit sein soll, wenn sich aus dessen Buchführung ergibt, daß der erste Mieter die Fläche nicht selber zu Anzeigen benutzen wollte und sollte. Diese Regelung ist ähnlich derjenigen der Kleinhandels-Luxussteuer (§ 22 UStG.) und des Bezugsscheinsverfahrens bei der Herstellersteuer (§ 19 Anm. 16).

Anm. 18 5. **Steuerpflichtig** ist der Leistende, d. h. der Vermieter der Fläche oder des Raumes. Er braucht kein Unternehmer zu sein. Es ist also auch der private Hauseigentümer erhöht steuerpflichtig (§ 25 Abs. 2 und Anm. 4, b zu § 25): die Form der Versteuerung ist bei privater Vermietung Verstempelung nach § 39; der Flächenmieter haftet als Steuerbürge.

Der Steuersatz beträgt 5 vH., nicht 10 vH. Vgl. Anm. 8; § 27 Abs. 2.

Anm. 19 6. **Befreiung** von der erhöhten Steuer tritt ein, wenn die Vermietung dem Vertragsinhalte nach ausschließlich für steuerfreie Anzeigen (§ 25 Nr. 1, § 25 Anm. 5) erfolgt. Denn der Fall des § 26 Nr. 2 ist ein Unterfall des § 25 Nr. 1. Ist der Vermieter ein Privatmann, so ist seine Leistung hier völlig steuerfrei. Erfolgt die Vermietung zu steuerfreien und nicht steuerfreien Anzeigen, so gilt das oben in Anm. 17 Abs. 2 Gesagte. Befreiung für den Fall der Weitervermietung: Anm. 17 Abs. 3.

Anm. 20 7. **Verwendung der gemieteten Anzeigenflächen und -räume.** Um den Reklamezweck zu erreichen, erwachsen zwei, u. U. drei und mehr erhöhte Steuern:

a) die erhöhte Steuer des Vermieters der Fläche usw. Diese „Besteuerung wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß bereits die Herstellung der Anzeige nach Nr. 1 der Steuer unterliegt". (§ 26 Abs. 3). Vgl. nachstehend b;

b) die erhöhte Steuer für Herstellung und Lieferung des Flugblatts, Plakats, Reklameschildes. Übernimmt der Hersteller zugleich den Anschlag des Plakats usw. an der gemieteten Fläche, so ist nach dem Gesamtentgelt die erhöhte Steuer zu berechnen.

c) Zu diesen beiden erhöhten Steuern tritt noch eine dritte, wenn der Besteller das ihm gelieferte Reklameschild durch eine dritte selbständige Person an der gemieteten Fläche anbringen läßt. Es liegt hier einer der durch § 26 Nr. 3 betroffenen Fälle vor (Anm. 24). Voraussetzung dieser dritten Steuer ist nicht, daß der Anbringer ein Gewerbetreibender ist (vgl. § 25 Abs. 2; unten Anm. 26), wohl aber, daß eine weitere selbständige Leistung vorliegt, daß die Anbringung also nicht durch die Leute des Herstellers (Fall b) oder durch eigene Angestellte des Bestellers erfolgt (im letzteren Falle wäre der Begriff der „Leistung" [§ 25, § 1 Nr. 1] nicht erfüllt). Die Gesamtbesteuerung nach a bis c ist im Ergebnisse kaum höher als die Besteuerung a u. b, da die Steuer sich nach dem Entgelt bemißt und das Anbringungsentgelt in jedem Fall erfaßt wird, wo nicht der Besteller selber die Anbringung besorgt.

d) Eine weitere erhöhte Steuer kann eintreten durch Beleuchtung des Reklameschildes, usw. (Anm. 23).

Darüber, daß die Nichtbenutzung der vermieteten Fläche an der erhöhten Steuerpflicht nichts ändert, vgl. Anm. 17. War nicht zur Aufnahme von Ankündigungen vermietet, macht aber der Mieter zu diesem Zwecke Gebrauch, so tritt die erhöhte Steuerpflicht ein, sobald der Vermieter, wenn auch nur stillschweigend, diesen Gebrauchszweck duldet. Da er hierdurch mit 5 vH. des Entgelts belastet wird, so wird man, wenn der Mieter ihm keine Erhöhung des Mietzinses bewilligt, ihm das Kündigungsrecht aus § 553 BGB. gewähren.

VI. Zu Abs. 1 Nr. 3: Sonstige Ankündigungen. Anm. 21

1. Allgemeines. Abs. 1 Nr. 3 enthält eine clausula generalis, die es ermöglichen soll, alle Reklamehandlungen, von der Herstellung des Plakates usw. bis zur Veröffentlichung, von der erhöhten Steuer zu umfassen. Die Fassung leidet zwar an störender Ungenauigkeit. Denn wenn Nr. 3 von „Ankündigungen auf andere Weise als die in Nr. 1 und 2 bezeichnete Art" spricht, so ist entgegenzuhalten, daß weder in Nr. 1 noch in Nr. 2 von Ankündigungen die Rede ist, der Fall Nr. 2 auch keine Ankündigung im allgemeinen Wortsinn enthalten kann. Der Fall Nr. 2 wird aber einer Ankündigung fiktiv gleichgestellt, und Nr. 1 umfaßt zugleich die mit der Herstellung „der Anzeige" verbundene Leistung der Veröffentlichung (Ankündigung), braucht sie aber im Einzelfalle nicht zu umfassen (Anm. 5). Ankündigungen, die von Nr. 1 und, fiktiv, von Nr. 2 nicht betroffen werden, fallen unter Nr. 3.

Andererseits fallen nicht alle Tatbestände, von der Herstellung der Anzeige bis zur Ankündigung (Bekanntmachung), unter die erhöhte Steuer. Der Transport des Reklameschildes zum Anbringungsorte durch den Frachtführer ist weder Herstellung der Anzeige noch „Vornahme einer Ankündigung", daher nicht erhöht steuerpflichtig (vgl. auch Anm. 28, a). Sorgt jedoch der Hersteller selber für Transport und Anbringung, oder der Anschlagsunternehmer für die Abholung vom Hersteller, so liegt eine einheitliche Ankündigungsleistung vor.

2. Vornahme von Ankündigungen. „Ankündigungen" sind Bekanntmachungen von Anzeigen im materiellen Sinne (§ 25 Anm. 3 b; § 26 Anm. 4 und 17). Insofern steht die Ankündigung im Gegensatze zur „Herstellung der Anzeige" (§ 26 Nr. 1). Der Gegensatz ist jedoch kein notwendiger. Es gibt Fälle, wo die „Anzeige" in der Ankündigung sich verkörpert, vorher nicht „hergestellt" ist. Typisches Beispiel ist das Ausrufen und die Lichtreklame. Nr. 3 umfaßt sowohl die Ankündigungen „hergestellter Anzeigen", wie konstitutive Ankündigungen in dem genannten Sinne. Als Beispiele führt das Gesetz auf: Anm. 22

3. Beleuchtung. Hierunter fällt die Lichtreklame, und zwar sowohl solche, wo erst in dem Lichte die (durch Drahtgestell und Glühbirnen vorbereitete) Anzeige sichtbar ersteht, zB. das elektrische Wortbild „Josetti" auf dem Dache eines Geschäftshauses, aber auch die Beleuchtung eines bei Tage sichtbaren und in sich wirkenden Reklameschildes. In beiden Fällen ist der Veranstalter der Beleuchtung ebenso erhöht steuerpflichtig wie der Hersteller und Anbringer des Anm. 23

Reklameschildes und der Hersteller des Drahtgestells; letzteres ist notwendiger Bestandteil der Ankündigung. Zur Erreichung der Reklame bedarf es also hier zweier erhöht steuerpflichtiger, aufeinander folgender Leistungen (§ 26 Abs. 3), soweit nicht der Hersteller des Schildes oder der Anlage die Beleuchtung übernimmt, in welchem Falle aber die Steuer nach dem Gesamtentgelte berechnet wird. Vgl. die in Anm. 5 bei b, γ a. E. mitgeteilte Erklärung des Regierungsvertreters im Ausschusse. Dazu tritt eine dritte Anzeigensteuer für die Flächenvermietung.

Anm. 24 **4. Umhertragen von Tafeln, Umherfahren von Reklamewagen.** Dies sind Ankündigungen, die eine vorher hergestellte Anzeige zur notwendigen Voraussetzung haben. Die Anzeige ist das Plakat, die plastische Ausstattung eines Reklamewagens. Die Ankündigung liegt in der Zurschaustellung. In § 26 Nr. 3 sind aber nur Beispiele aufgeführt. Es gehört daher auch der besonders häufige Fall des öffentlichen Anklebens eines Zettels, des Anschlags eines Plakats oder Schildes hierher. Dadurch erhalten Nr. 1 und 2 des § 26 die notwendige Ergänzung. Auch die öffentliche Zettelverteilung und Austragung von Reklameschreiben an ausgewählte Adressaten gehört hierher, dagegen nicht die Aufgabe von Reklameschriften zur Post, da hierdurch die Ankündigung nicht „vorgenommen" wird, auch nicht der Versendungsverkehr der Post, da die Post den Zweck der Ankündigung einer „Anzeige" nicht kennt und nicht kennen soll, die Ankündigung einer „Anzeige" also nicht Leistungsinhalt, der Postverkehr übrigens völlig umsatzsteuerfrei ist (§ 3 Nr. 1).

Auch hier kommen mehrere erhöht steuerpflichtige Leistungen in Frage, wenn mehrere Leistungen (Herstellung und Lieferung einerseits, Ankleben, Anschlagen, Verteilen andererseits) aufeinander folgen: § 26 Abs. 3; Anm. 20.

Anm. 25 **5. Ausrufen.** Dies kann vorkommen in Verbindung mit Zettelverteilung usw. oder selbständig, zB. zur Verlockung in ein Kino. Im letzteren Falle ist Anzeige und Ankündigung in einem Vorgange vereint. Der Zeitungsverkäufer ruft Zeitungen, nicht Anzeigen aus.

Anm. 26 **6.** Erhöht **steuerpflichtig** ist der Leistende, d. h. derjenige, der selbständig, d. h. ohne als Angestellter eines anderen aufzutreten, die Ankündigung vornimmt. Er braucht kein „Unternehmer" zu sein, also nicht gewerbsmäßig zu handeln (§ 25 Abs. 2; vgl. Anm. 18). Es ist also auch der stellungslose Angestellte, wenn er gelegentlich Zettel verteilt, erhöht steuerpflichtig, dagegen nicht derjenige, der im Angestelltenverhältnisse zu einer Gesellschaft regelmäßig Zettel an die Anschlagsäule klebt.

Über den Fall, daß der Anzeigenübernehmer sich zur Ausführung des Auftrags der Mitwirkung von Unterunternehmern bedient, vgl. Anm. 28.

Der Steuersatz beträgt 5 vH., nicht 10 vH. Vgl. Anm. 8; § 27 Abs. 2.

Anm. 27 **7. Befreiung** von der erhöhten Steuer tritt ein, wenn die Ankündigung ausschließlich steuerfreie Anzeigen (§ 25 Nr. 1, § 25 Anm. 5) zum Gegenstande hat. Denn § 26 Nr. 1—3 stellen Unterfälle des § 25 Nr. 1 dar. Ist der die befreite Ankündigung Bewirkende ein Privatmann, so ist er nach § 1 Nr. 1 völlig umsatzsteuerfrei. Wegen der Verbindung steuerfreier und nichtsteuerfreier Anzeigen vgl. Anm. 17 Abs. 2, Anm. 19.

8. **Mitwirkung mehrerer Unternehmer.** Folgende Fälle sind bezüglich der Frage der subjektiven Anzeigensteuerpflicht und des Entgelts zu unterscheiden: Anm. 28

a) Hatte der Besteller die Arbeit unter mehrere Unternehmer verteilt, dergestalt, daß zB. der eine das Metallschild herzustellen, der andere die Buchstaben anzubringen, ein Dritter die Beförderung zum Anbringungsort, ein Vierter die Aufstellung auf dem Hausdach, ein Fünfter die allnächtliche Beleuchtung zu bewirken hat, so ist zu unterscheiden: Fünf selbständige Unternehmer und Steuerschuldner mit getrennt zu beurteilenden Leistungen kommen in Frage. Der erste Unternehmer liefert einen der einfachen Umsatzsteuer unterliegenden Gegenstand; denn das Metallschild ist mit Rücksicht auf § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG. nicht luxussteuerpflichtig und, wegen Fehlens der Aufschrift, nicht anzeigensteuerpflichtig. Der zweite Unternehmer stellt durch Aufsetzen der Buchstaben erst einen Anzeigenträger her; er ist anzeigensteuerpflichtig nach Maßgabe des für seine Leistung vereinnahmten Entgelts. Der dritte Unternehmer ist lediglich Beförderer; er stellt weder einen Anzeigenträger her noch nimmt er eine Ankündigungshandlung vor; er ist daher nach Maßgabe des vereinnahmten Beförderungsentgelts umsatzsteuerpflichtig, unter Umständen ganz umsatzsteuerfrei nach § 2 Nr. 5 UStG. Der vierte und fünfte Unternehmer sind dagegen nach § 26 Nr. 3 UStG., jeder nach dem von ihm vereinnahmten Entgelt, anzeigensteuerpflichtig.

b) Anders liegt es, wenn der Besteller die Reklame einem Unternehmer aufgetragen hatte und dieser sich mehrerer Unterunternehmer bedient. Hier fehlt es im Gesetz an einer Vorschrift darüber, ob der Generalunternehmer oder die Unterunternehmer oder alle Beteiligte, die Herstellungs- und Ankündigungsleistungen vornehmen, anzeigensteuerpflichtig sind. Dem Systeme des Gesetzes entspricht es nicht, denselben Vorgang einer doppelten erhöhten Steuer zu unterwerfen: die Luxussteuer wird nur in die Lieferung entweder des Herstellers oder an den Verbraucher verlegt (§§ 15, 21), und bei Sukzessivherstellung wird eine doppelte Luxussteuer durch Vergütung (§ 19) ausgeglichen. Hiermit steht im Einklange die einzige gesetzliche Vorschrift über die subjektive Anzeigenpflicht, nämlich die Vorschrift über die Anzeigensteuerpflicht des Verlegers oder Druckers in § 26 Abs. 2 UStG. Ihr ist die Tragweite beizumessen, daß diese Personen die — allein — Anzeigensteuerpflichtigen auch dann sind, wenn ihnen der Auftrag nicht unmittelbar von dem Reklameinteressenten erteilt ist (vgl. Anm. 7, c β). Dies muß analog auf alle Fälle des § 26 Nr. 1 (Herstellung von Anzeigen) bezogen werden, also auch auf die Lieferung von Reklameschildern und anderen Anzeigeträgern an einen Generalunternehmer. Wird also ein Unternehmer von einer Firma beauftragt, für sie Reklame zu machen, so sind die Zeitungsverleger und Plakatdrucker, aber auch die Schilderlieferer, jeder für sich, nach dem seitens des Unternehmers ihnen gezahlten Entgelt anzeigensteuerpflichtig, während der Generalunternehmer nach dem Gesamtentgelte, das die Firma ihm zahlt, nur der einfachen Umsatzsteuer unterliegt.

Was hier von der Herstellung und Lieferung von Anzeigenträgern gesagt ist, wird aber sinngemäß auch auf Ankündigungshandlungen mit

Anzeigenträgern auszudehnen sein. Die Anschläger von Schildern und Plakaten, die Umherträger von Plakaten sind, soweit sie selbständige Unternehmer sind, ihrerseits mit dem vereinnahmten Entgelt anzeigensteuerpflichtig, nicht ihr Auftraggeber, der Generalunternehmer.

Kommen anderseits Anzeigenträger nicht in Frage, hat der Generalunternehmer vielmehr derart Reklame zu machen, daß er die Erzeugnisse der Firma öffentlich ausrufen läßt und in Lichtbildern zeigt, so bleibt nichts anderes übrig als ihn nach Maßgabe des von der Firma ihm gezahlten Gesamtentgelts als anzeigensteuerpflichtig anzusehen, während das Entgelt der Ausrufer, Vorführer usw., deren er sich bedient, falls auch diese selbständig handeln, der einfachen Umsatzsteuer unterliegt.

Wie liegt es aber, wenn der Generalunternehmer sowohl für Anzeigenträger (Inserate, Plakate, Reklameschilder) wie für sonstige Ankündigungen (Ausrufen, Vorführen, Schaustellen, Kinoreklame usw.) zu sorgen hat? Man wird sagen müssen: Er übernimmt Anzeigen in großem Stile und ist nach dem vom Auftraggeber empfangene Gesamtentgelt anzeigensteuerpflichtig. Daneben besteht aber auch die Anzeigensteuerpflicht der Hersteller der Anzeigenträger und derjenigen, die Anzeigenträger öffentlich anschlagen, umhertragen usw. Insoweit liegt eine (uneigentliche) Doppelbesteuerung vor. Gesetzlich verboten ist sie nicht. An einem Ausgleich (etwa durch Vergütung) fehlt es im UStG. Jedenfalls kann nach den Grundsätzen des Gesetzes der Generalunternehmer, dessen Leistung nicht identisch ist mit den Leistungen der einzelnen Unterunternehmer, von dem anzeigensteuerpflichtigen Gesamtentgelte nicht das an die Unterunternehmer gezahlte Entgelt absetzen. Ebenso Popitz 1920 S. 552.

§ 27 [1].

[2] **Die Steuer für Uebernahme von Anzeigen nach § 25 [3] ermäßigt sich bei Zeitungen und Zeitschriften [4]**

von den ersten 100 000 Mark des vereinnahmten Entgelts [5] auf 2 vom Hundert

von den nächsten 100 000 Mark des vereinnahmten Entgelts auf 3 vom Hundert,

von den nächsten 100 000 Mark des vereinnahmten Entgelts auf 4 vom Hundert,

von den nächsten 200 000 Mark des vereinnahmten Entgelts auf 5 vom Hundert,

von den nächsten 200 000 Mark des vereinnahmten Entgelts auf 6 vom Hundert,

von den nächsten 100 000 Mark des vereinnahmten Entgelts auf 7 vom Hundert,

von den nächsten 100 000 Mark des vereinnahmten Entgelts auf 8 vom Hundert,

von den nächsten 100 000 Mark des vereinnahmten Entgelts auf 9 vom Hundert [6].

Soweit Anzeigen nicht in Zeitungen und Zeitschriften erscheinen, ermäßigt sich die Steuer auf fünf vom Hundert [9].

Gibt ein Steuerpflichtiger mehrere Zeitungen und Zeitschriften heraus, so ist für die etwaige Ermäßigung jede Zeitung und jede Zeitschrift selbständig zu behandeln, [7, 8].

Inhalt:

I. **Materialien.** Anm. 1

UStG. 1918: —

UStG. 1919: Entw. —; Bericht S. 15, 54, 55, 83; StenBer. 1919 S. 4076, 4107—4109.

AusfBest. 1920 §§ 80, 82; § 138 Abs. 2.

II. **Entstehungsgeschichte und Allgemeines.** Anm. 2

Der Entw. 1919 kannte nur eine einheitliche Anzeigensteuer von 10 vH. des Entgelts. Die Begr. betont, daß zur Vermeidung der gegen den Entwurf eines Anzeigensteuergesetzes v. J. 1908 hauptsächlich erhobenen Bedenken (§ 25 Anm. 2) von einer Staffelung der Steuer nach der Auflageziffer der Zeitungen und, bei Plakaten, nach der Einwohnerziffer der Ankündigungsorte abgesehen werden müsse. Der jetzige § 27 geht auf Anträge zurück, die im Ausschuß 1919 gestellt wurden. Man machte verschiedene Vorschläge:

a) Staffelung nach der Auflage einer Zeitung;

b) Staffelung nach den Gesamteinnahmen aus dem Inseratenteile;

c) Staffelung nach Art des Inserats, gegebenenfalls unter Freilassung gewisser Inserate von der Steuer, zB. Mietinserate, Stellengesuche.

Diese Anträge scheiterten in 1. Lesung am Widerspruche der Regierung (Bericht S. 15). Schließlich wurde in 2. Lesung ein Antrag im Sinne von b (oben) gestellt und mit einem den Abs. 1 und 2 des jetzigen § 27 entsprechenden Inhalt angenommen (Bericht S. 54, 55). Damit wurde eine Staffelung eingeführt, doch nicht in dem durch den Entwurf bekämpften Sinne. Die Staffelung bezieht sich nur auf Zeitungs- und Zeitschrifteninserate und hängt nicht von der Auflageziffer der Zeitung usw., sondern von der Höhe des Anzeigenumsatzes ab. Man wollte die kleinere und finanziell schwächere Presse schonen gegenüber der leistungsfähigen stärkeren Presse der Großstädte. Als zu umständlich wurde verworfen eine Staffelung nach dem Verhältnisse des Anzeigenteils zum redaktionellen Teile. Als allgemeiner Grundsatz trat zutage, die Anzeigensteuer niedriger zu halten, als im Entwurfe vorgesehen, da letzten Endes Industrie und Handel sie zu tragen hätten und schwer durch sie belastet würden. — Darüber, ob und

warum die Steuer für marktschreierische Plakatreklame usw. auf 5 vH. herabgesetzt werden sollte, fehlt es an einem Aufschlusse. — Der jetzige Abs. 3 wurde erst in der 2. Beratung des Plenums der Nationalversammlung nach längeren Erörterungen über die Notlage der Presse angefügt (StenBer. 1919 S. 4107—4109).

Durch § 27 wird der Grundsatz des § 25, daß die Anzeigensteuer 10 vH. betrage, zur Ausnahme herabgedrückt. Die Steuer auf Ankündigungen der in § 26 Nr. 2 und 3 genannten Art beträgt überhaupt nicht 10 vH., sondern ausnahmslos 5 vH., was nur in versteckter Form in §27 Abs.2 zum Ausdrucke kommt (Anm. 8).

Anm. 3 III. **Die Übernahme von Anzeigen nach** § 25 umfaßt alle nach § 25 Nr. 1 in Verbindung mit § 26 Nr. 1—3 erhöht steuerpflichtigen Leistungen, also auch die Flächenvermietung und die Beleuchtungs-, Verteilungs-, Plakat- und Ausrufreklame. Es fehlt an einer Möglichkeit, den Begriff enger zu fassen. Damit ist die Auslegung des im Wortlaute dunklen Abs. 2 des § 27 gegeben: Anm. 8. Die Staffelung betrifft jedoch nur:

Anm. 4 IV. **Inserate in Zeitungen und Zeitschriften.**

1. Der Doppelbegriff **„Zeitungen und Zeitschriften"** umfaßt periodisch, d. h. in bestimmten oder unregelmäßigen Zwischenräumen, aber öfter als einmal im Jahre erscheinende Schriften, die aus mehreren nicht zusammenhängenden Artikeln verschiedenen Inhalts bestehen (Klostermann, Urheberrecht S. 53). Der schwer bestimmbare Unterschied zwischen „Zeitungen" und „Zeitschriften" (Allfeld, Urheber- und Verlagsrecht S. 159; Ebner, Zeitungsrecht, Bd. 2: Urheber- und Verlagsrecht S. 95) kommt hier nicht in Betracht, da für beide Druckschriftengattungen die Steuerrechtslage einheitlich ist.

Unter die Staffelung des Abs. 1 des § 27 fallen also nicht: Anzeigen in Büchern und Broschüren, auf Straßenbahnfahrscheinen, Speisekarten usw. Derartige Anzeigen fallen unter Abs. 2 des § 27; vgl. Anm. 8.

Wegen der Zeitungsbeilagen und Beiblätter vgl. Anm. 7 a. E.

2. Über Zeitungs- und Zeitschriftenanzeigen nach der **inhaltlichen** Seite vgl. § 25 Anm. 3 u. 5.

Anm. 5 3. **Die Staffelung.** Die Steuer steigt je nach der Höhe der Inserateneinnahme von 2 auf 3 usw. bis zu 10 vH., und zwar gestaffelt nach den ersten oder nächsten 100 000 *M* (200 000 *M*) **„des vereinnahmten Entgelts".**

a) In welchem Zeitraume muß das Entgelt vereinnahmt sein? Hierüber schweigt das Gesetz. Im Zweifel sollte man meinen, daß es im Laufe eines Steuerabschnitts vereinnahmt sein müsse, da nach dem Gesamtbetrage der im Laufe eines Steuerabschnitts vereinnahmten Entgelte die Steuer berechnet wird (§ 33 Abs. 1). Der Steuerabschnitt beträgt aber bei der Inseratensteuer grundsätzlich ein Kalendervierteljahr (§ 33 Abs. 2 Satz 2). Geht man hiervon aus, so würde selbst bei einer jährlichen Inserateneinnahme von 400 000 *M*, wenn in jedem Vierteljahr 100 000 *M* vereinnahmt werden, die Steuer nur 2 vH. betragen; sie würde nur dann den Normalsatz von 10 vH. (§ 25, § 27 Abs. 1) erreichen, wenn jährlich mehr als 4 Millionen Mark aus Inseraten vereinnahmt werden. Eine so weit gehende Abschwächung des Nor-

malsteuersatzes (§ 25) kann nicht gewollt sein. Überdies kann der RFM. allgemein gestatten, alle Arten der erhöhten Steuern (§§ 15, 21, 25) nach Kalenderjahren zu bemessen (§ 33 Abs. 2 Satz 3), und es ist unmöglich anzunehmen, daß ihm mit dieser Befugnis, die für die Luxussteuern und die übrigen erhöhten Steuern aus § 25 nur eine Regelung des Rechnungs- und Erhebungswesens ohne das Recht materieller Änderung bedeutet, gerade und nur für die Inseratensteuer das Recht eingeräumt sein sollte, die Steuer, gewissermaßen stillschweigend, nur durch Änderung des Erhebungszeitraums, wesentlich zu erhöhen!

Kann danach nicht der Steuerabschnitt zugrunde gelegt werden, so bleibt nur übrig, die Staffelung nach dem **Jahresergebnisse** zu bemessen, was allein sachgemäß erscheint. Hierfür spricht die Fassung, die der Abs. 1 im Ausschuß erhalten hatte (es fand sich das Wort „jährlich“, allerdings in anderer Wortverbindung; Bericht 1919 S. 83) und eine Äußerung in der Nationalversammlung (StenBer. 1919 S. 4108). Ebenso jetzt auch die AusfBest. § 82 Abs. 3 und der RFH., Gutachten v. 9. 12. 1920, RFH. Bd. 4 S. 73 = RStBl. 1921 S. 66 = DJZ. 1921 S. 118; Popitz 1920 S. 561; anders Fischer im DStBl. Jg. 3 S. 165 und Schmidt in DJZ. 1921 S. 266. Hieraus folgt allerdings, daß der RFM. den Steuerabschnitt auf 1 Kalenderjahr bestimmen muß, da die Steuererklärung erst nach Schluß des Kalenderjahrs, frühestens also im Januar 1921, abgegeben werden kann (§ 35 Abs. 1 Satz 1). Dies ist in den AusfBest. § 138 Abs. 2, a geschehen. Vgl. § 33 Anm. 10, c *α*.

b) Berechnet wird bei der Staffelung nur das Entgelt aus den Anzeigen, nicht die sonstige Zeitungseinnahme. Zu den Anzeigen gehören nicht nur die sofort als solche erkennbaren im Anzeigenteile des Blattes oder Zeitschriftenhefts, sondern auch geschäftliche Empfehlungen im redaktionellen Teile (§ 26 Nr. 1 Satz 2). Im Ausschusse geäußerte Bedenken, ob diese mit ausreichender Sicherheit steuerlich erfaßt werden könnten, zerstreute der RegVertreter mit der Erklärung, daß die Steuer nach dem Entgelt erhoben werde, und daß der Zeitungsverleger die Summe der von ihm vereinnahmten Entgelte kenne, auch wisse, ob sie aus geschäftlichen Empfehlungen im redaktionellen Teile stammen (Bericht 1919 S. 55).

Liegt Teilpacht vor (§ 26 Anm. 12 a. E.), so ist sowohl der Pächter wie der Verleger, jeder für seinen Anzeigenteil, Steuerschuldner (§ 26 Abs. 2 Satz 2). Beide Gruppen von Inserateneinnahmen bilden zusammen das aus den in der Zeitung erschienenen Inseraten vereinnahmte Entgelt. Die beiden Gruppen sind also zwecks Gewinnung der Staffel zusammenzurechnen. An der so berechneten Steuer sind Verleger und Pächter anteilmäßig zu beteiligen. (Anders Fischer, DStBl. Jg. 3 S. 163, 164, der, im Widerspruche zu Wortlaut und Absicht des § 27 Abs. 1, die Staffelung für die vom Verleger und vom Teilpächter vereinnahmten Entgelte je gesondert durchgeführt wissen will.) Kann einer der Beteiligten in seiner Steuererklärung die hiernach erforderlichen Angaben nicht machen, weil der andere Beteiligte ihm keine Auskunft erteilt, so hat das Finanzamt nach § 177 RAbgO. die Auskünfte selbst herbeizuführen. Anzeigen, die die eigene Zeitung (Zeitschrift) betreffen, sind, weil nicht steuerpflichtig (§ 26 Anm. 7, a), dem Verleger nicht anzurechnen. (AusfBest. § 82 Absatz 3).

c) Das Entgelt beurteilt sich nach § 8 UStG. Abzüge für Auslagen sind also unstatthaft. Doch kann nach § 8 Abs. 6 ein Abzug für den Steuerpflichtigen entstandene, dem Auftraggeber in Rechnung gestellte Versendungskosten in Frage kommen. Dies betrifft zwar nicht die dem Verleger zur Last fallende Postgebühr für „außergewöhnliche Zeitungsbeilagen" nach der Postordnung v. 28. 7. 1917, RGBl. S. 763, § 8, XIV—XVII; durch AusfBest. § 82 Abs. 4 ist hier jedoch eine besondere Befreiung vorgesehen. Vgl. § 26 Anm. 7, e.

Anm. 6 4. Beispiele: A. Eine Zeitung hat eine jährliche Inserateneinnahm von 1 125 000 *M*. Der Steuersatz staffelt sich wie folgt:

für die ersten	100 000 *M*	=	2 %	=	2 000 *M*
„ „ nächsten	100 000 „	=	3 %	=	3 000 „
„ „ „	100 000 „	=	4 %	=	4 000 „
„ „ „	200 000 „	=	5 %	=	10 000 „
„ „ „	200 000 „	=	6 %	=	12 000 „
„ „ „	100 000 „	=	7 %	=	7 000 „
„ „ „	100 000 „	=	8 %	=	8 000 „
„ „ „	100 000 „	=	9 %	=	9 000 „
„ „ „	125 000 „	=	10 %	=	12 500 „
					67 500 *M*

B. Der Anzeigenteil der Zeitung war für ein Kalenderjahr zur Hälfte verpachtet. Der Verleger zog im Jahre 500 000 *M*, der Pächter 625 000 *M* Anzeigeneinnahmen. Zwecks Gewinnung des Steuersatzes sind die beiden Einnahmegruppen zusammenzurechnen. Nach der Gesamtsumme von 1 125 000 *M* ergibt sich eine Jahressteuer von 67 500 *M* (Beispiel A). Schuldner dieser Steuer sind Verleger und Pächter je nach Verhältnis des von ihnen vereinnahmten Entgelts, also nach dem Verhältnisse von 500 000 : 625 000 = 4 : 5. Es hat also der Verleger zu zahlen $^4/_9 \times 67\,500 = 30\,000$ *M*, der Pächter $^5/_9 \times 67\,500 = 37\,500$ *M* Steuer.

Anm. 7 **5. Mehrere Zeitungen oder Zeitschriften desselben Steuerpflichtigen.** Der hiervon handelnde Abs. 3 des § 27 wurde erst in der Nationalversammlung (2. Lesung) angefügt, wobei man übersah, ihn als Abs. 2 einzurücken, da er sich an Abs. 1 anschließt und der jetzige Abs. 2 andere Dinge betrifft (StenBer. 1919 S. 410). Ohne die Vorschrift des Abs. 3 könnte es zweifelhaft sein, ob, wenn mehrere Zeitungen oder Zeitschriften in einer Hand vereinigt sind, jede Zeitung usw. für die Errechnung des Steuersatzes selbständig zu behandeln ist. Denn das UStG. macht keinen Unterschied zwischen Betriebseinheit und Betriebsmehrheit. Auch bei mehreren Betrieben desselben Steuerpflichtigen werden die Einnahmen zusammengerechnet, als beträfen sie einen Betrieb. (§ 11 Abs. 1 Satz 2 UStG.) Dieser Grundsatz mußte dahin führen, die Inserateneinnahmen eines Steuerpflichtigen (Verlegers oder Pächters des Anzeigenteils) aus mehreren Zeitungen zusammenzurechnen. Indem Abs. 3 dieser Auslegung entgegentritt, stellt diese Vorschrift sich als eine weitere Ermäßigungsvorschrift dar. Berechnungsschwierigkeiten können bei dieser Behandlung nicht entstehen, auch wenn Betriebseinrichtungen und -ausgaben für die mehreren Zeitungen usw. gemeinschaftlich sind. Denn diese kommen

steuerlich nicht in Betracht; die Steuer bemißt sich nach den Roheinnahmen (§ 8). Doch wird die Buchführung (§ 31) getrennt zu halten sein (Fischer, DStBl. 3. Jg. S. 165, 166.)

Jede Zeitung (Zeitschrift) ist selbständig zu behandeln. Werden in einem Kalenderjahr aus mehreren Heften derselben Zeitschrift Anzeigenentgelte vereinnahmt, so sind diese zusammenzurechnen, da eine einheitliche Zeitschrift vorliegt. Einheitlichkeit ist bei Zeitungen auch dann gegeben, wenn einer Zeitung eine andere mit besonderem Titel, aber dergestalt beigefügt ist, daß sie nur mit ihr zusammen bezogen werden kann, also als Anlage, d. h. Bestandteil jener Zeitung gilt (zB. „Der Zeitgeist" als Anlage des Berliner Tageblatts). Vgl. aber die Einschränkungen in AusfBest. § 82 Abs. 2 Satz 3. Sog. Zeitungsbeilagen gelten als Bestandteil der Zeitung.

6. **Die Abwälzung** der Inseratensteuer auf den Inserenten ist, in verdeckter Form, nach § 12 UStG zulässig. Bei der Preisbemessung läßt sich aber der Steuersatz und folglich der Abwälzungsbetrag noch nicht übersehen da er vom zukünftigen Jahresergebnis abhängt. Mit Popitz 1020 S. 560 wird unter Berücksichtigung der vorjährigen Inserateneinnahme zu schätzen sein. Doch handelt es sich hierbei um keine steuerrechtliche Frage, sondern um Preiskalkulation. Vgl. aber bei § 46 Abs. 5. Anm. 8

V. **Soweit Anzeigen nicht in Zeitungen und Zeitschriften erscheinen, ermäßigt sich die Steuer auf 5 vH. (§ 27 Abs. 2).** Eine Staffelung, wie in § 27 Abs. 1, kommt hier nicht in Frage. (Anders, aber unverständlich, Fischer im DStBl. 3. Jg. S. 166.) Anzeigen, die nicht in Zeitungen (Zeitschriften) erscheinen, sind Anzeigen, die zu Ankündigungszwecken außerhalb einer Zeitung usw. hergestellt und geliefert (§ 26 Nr. 1), sowie Anzeigen, die nach § 26 Nr. 3 angekündigt werden. Es gehört also das gesamte Reklameschriften-, Flugblatt-, Plakat- und Anschlagwesen, Reklamebeleuchtung, Ausrufen usw. hierher. Die Vermietung von Flächen (§ 26 Nr. 2) will auch hier in den Wortlaut nicht passen. Wenn aber nach § 27 Abs. 1 „die Steuer für Übernahme von Anzeigen nach § 25" sich bei Zeitungen usw. in bestimmter Degression ermäßigt, und in Abs. 2 von Anzeigen die Rede ist, die nicht in Zeitungen usw. erscheinen, so wird in Abs. 2 die gesamte „Übernahme von Anzeigen nach § 25", also mit der in § 26 Nr. 1—3 gegebenen Ausgestaltung getroffen, soweit es sich nicht um Anzeigen in Zeitungen (Zeitschriften) handelt. Es ist daher auch die Flächenvermietung (§ 26 Nr. 2) nur mit 5 vH. zu versteuern. Ebenso Ausf. Best. § 80 Abs. 3. Anm. 9

Hiernach ist es irreführend, die Anzeigensteuer in § 25 als eine Steuer von 10 vH. zu bezeichnen. Sie beträgt grundsätzlich 5 vH., ist bei Zeitungs-(Zeitschriften-)Inseraten gestaffelt und erreicht nur bei Zeitungen mit einem Anzeigenumsatz von jährlich mehr als 1 Million Mark den Satz von 10 vH. Der Fehler beruht darauf, daß, nachdem im Ausschusse der jetzige § 27 neu eingestellt worden, die dadurch in § 25 entstandene Unstimmigkeit zu ändern unterlassen wurde.

§ 28 [1].

[2] **Als vorübergehender Aufenthalt im Sinne des § 25 Abs. 1 Nr. 2 [3] ist ein solcher anzusehen, der nach den Umständen [5] bei Beginn des Aufenthalts [4] auf nicht länger als auf drei Monate berechnet ist [4].**

[6] **Die Steuer ist für jeden Tag oder jede Übernachtung und für jede Person nach dem für das Zimmer oder die Wohnung festgesetzten oder zu berechnenden Tagespreise zu bemessen [7]. Ist für Beherbergung und Beköstigung ein Gesamtentgelt vereinbart, so kann für die Beköstigung ein angemessener Teil abgesetzt werden [8]. Abzüge für Bedienung und sonstige Nebenleistungen dürfen nicht gemacht werden [9].**

Inhalt:

Anm. 1 **I. Materialien.**

UStG. 1918: —.

UStG. 1919: Entw. § 32; Begr. S. 16 17; 57; Bericht S. 16 17 ; 57. AusfBest. § 86.

Anm. 2 **II. Entstehungsgeschichte und Allgemeines.**

1. Der jetzige § 28 entspricht wörtlich dem § 32 Entw. 1919 bis auf den Unterschied, daß damals in Abs. 1 eine Frist von 2 Monaten vorgesehen war. Die Änderung in 3 Monate erfolgte im Ausschusse mit der Erwägung, daß gerade den bemittelten Kreisen ein längerer als zweimonatiger Sommer- oder Kuraufenthalt möglich sei, der von der erhöhten Steuer nicht befreit bleiben sollte (Bericht 1919 S. 16, 17). Weitere Änderungsvorschläge erfolgten nicht.

2. Die Begr. 1919 S. 66 sagt zu diesem Paragraphen: „§ 32 (jetzt § 28) erläutert die Hotelsteuer des § 30 (jetzt § 25) Abs. 1 Nr. 2. Im Abs. 1 wird eine nähere Bestimmung des Begriffs des vorübergehenden Aufenthalts gegeben. Es kommt bei der Zeitbestimmung nicht darauf an, ob jemand ein Zimmer auf länger als 2 (jetzt 3) Monate mietet oder nicht, vielmehr ist die Frage der Dauer des Aufenthalts auf den Ort, an dem er stattfinden soll, abzustellen. Der Student also, der auf der Universität ein Semester verweilen will, ist nicht erhöht steuerpflichtig, wenn er auch die Wohnung mit kurzer Kündigungsfrist mietet.

Der Wohnungspreis ist nach Maßgabe des Abs. 2 darauf zu prüfen, ob das Entgelt 2 (jetzt 5) Mark übersteigt. Nimmt ein Ehepaar mit 1 Kind in einem Hotel ein Zimmer für 5 (14) Mark, so ist die Leistung des Gastwirts steuerfrei, weil der Preis für die Nacht und die Person nicht 2 (5) Mark erreicht. Unter

den sonstigen Nebenleistungen, die nicht abgezogen werden dürfen, sind Beleuchtung, Heizung, Beförderung vom und zum Bahnhof, Unterbringung des Gepäcks und ähnliches zu verstehen."

§ 28 ist eine Ausführungsvorschrift zur Hotel- und Pensionssteuer des § 25 Nr. 2, ebenso wie die §§ 26, 27 zur Anzeigensteuer des § 25 Nr. 1 und wie § 29 zur Verwahrungs(Depot-)Steuer des § 25 Nr. 3.

III. **Vorübergehender Aufenthalt** (§ 28 **Abs.** 1). Anm. 3

1. Der Begriff ist für die Hotel- und Pensionssteuer (§ 25 Nr. 2) wesentlich. Er ist aber wenig greifbar, da er auf einen inneren Vorgang, die Absicht des Aufenthaltnehmenden abstellt, eine Absicht, die aus äußeren „Umständen" entnommen werden soll. Im Ausschuß 1919 gab hierzu der Reg.-Vertreter folgende Erklärung ab (Bericht S. 17):

„Ein Aufenthalt sei vorübergehend, wenn bei seinem Beginn aus den Umständen sich ergebe, daß der Ankömmling sich nicht an dem betreffenden Orte ständig oder für einen eine längere Anwesenheit erforderlich machenden Zweck niederlassen wolle, dort nicht, wie sich das PrOVG. in einer ähnlichen Rechtslage ausgedrückt habe, sein „Heim" finden wolle. Es komme aber auf die Absicht bezüglich des Ortes, nicht bezüglich des betreffenden Hotels oder der sonstigen Gaststätte an. Ein Student, der in einer Universität eintrifft und ein möbliertes Zimmer mit kurzer Kündigungsfrist mietet, will keinen bloß vorübergehenden Aufenthalt nehmen; aus seiner Eigenschaft als Student der betreffenden Universität geht vielmehr hervor, daß er sich länger, für Zwecke des Studiums, in der Universitätsstadt aufhalten will. Wer dagegen an einem Badeort in ein Hotel oder eine Pension geht, wird im Zweifel als Kurgast mit der Absicht vorübergehenden Aufenthalts zu betrachten sein. Es kommt also auf die Umstände des einzelnen Falles an. Bei der Handhabung der ebenso gefaßten bayerischen Hotelsteuer haben sich praktische Schwierigkeiten nicht ergeben."

2. **Aufenthalt** bedeutet nicht Aufenthalt in der zu mietenden oder gemieteten Unterkunft, sondern Aufenthalt am Ankunfts**orte**. Man kann in einer fremden Stadt ein möbliertes Zimmer mit vierzehntägiger Kündigungsfrist mieten und trotzdem die Absicht haben, an diesem Orte, wenn auch in einer anderen Unterkunft, länger als drei Monate zu verweilen. Vgl. die Begr. 1919, oben Anm. 2 Nr. 2, und Äußerung des Reg.-Vertreters, oben Nr. 1; AusfBest. § 86 Abs. 2. Der Ortsbegriff ist nicht im politischen Sinne, sondern verkehrswirtschaftlich zu verstehen. Wer im Vorort eine Pension bezieht, um als kaufmännischer Angestellter im Hauptorte tätig zu sein, hat im Vororte zu nicht nur vorübergehendem Aufenthalte Unterkunft gefunden.

3. **Bei seinem Beginne** muß der Aufenthalt auf höchstens drei Monate **berechnet** sein. Dies ist ein innerer Vorgang des Ankömmlings. Ein nachträglicher Gesinnungswechsel kommt nicht in Betracht. Wollte der Student ein Semester studieren, der Kurgast eine Badekur durchmachen, so ändert sich die steuerrechtliche Lage nicht dadurch, daß der erstere, etwa aus Gründen eines Todesfalls, vor Ablauf von drei Monaten fortzieht oder der Kurgast, weil der Ort ihm gefällt, länger als drei Monate verweilt. Aber der bei Ankunft vorhandene Wille entscheidet nicht, wenn er nicht für Dritte erkennbar Anm. 4

geworden ist. Erkennbar wird er durch mündliche oder schriftliche Erklärungen des Ankömmlings mit oder ohne Verbindung mit anderen Tatumständen. Von diesen Erkennungsgründen scheiden die reinen Erklärungen aus. Es würde zu fortgesetzten Steuerhinterziehungen führen, wenn der Zimmervermieter sich nur eine Erklärung des Ankömmlings darüber ausstellen lassen brauchte, daß er an dem Orte länger als drei Monate zu verweilen beabsichtige. Es muß vielmehr

Anm. 5 **4. nach den Umständen** beurteilt werden, ob der Aufenthalt auf länger als drei Monate berechnet ist oder nicht. Es kommt also auf die Art der Unterkunft, auf den erkennbar gewordenen Zweck des Aufenthalts, den Umfang des mitgebrachten Mobiliars, auf die mitreisenden Personen, auf Erklärungen des Zuziehenden in Verbindung mit sonstigen Umständen an. Es ist hiernach im Zweifel ein kürzerer als dreimonatiger Aufenthalt anzunehmen: Bei der Ankunft einer Familie mit schulpflichtigen Kindern in einer Sommerfrische; eines Kurgastes im Badeort; eines Reisenden mit Musterkoffer, gleichviel wo er absteigt; eines Sanatoriumbesuchers; eines Messebesuchers, wenn der Messebesuch als Aufenthaltszweck erkennbar wird, zB. aus glaubhaften Äußerungen; einer im Hotel mit kleinem Gepäck absteigenden Person. Nicht dagegen entscheidet die Kürze der Kündigungsfrist. Vgl. oben Nr. 2. Wird jedoch mit dreimonatiger oder noch längerer Kündigungsfrist gemietet, so ergeben die „Umstände" klar den Willen längeren Aufenthalts.

Zweifel entstehen namentlich bei Beziehung eines Hotelzimmers oder einer Pension in einer fremden Großstadt. Hier wird nach dem Zwecke des Aufenthalts, auch aus dem Umfange des Gepäcks zu schließen sein, ob der Aufenthalt am Orte (oben 2) nur vorübergehend oder nicht vorübergehend gedacht ist. Ergeben die Umstände nichts, äußert sich auch der Gast über seine Absichten nicht, so ist ein nur vorübergehender Aufenthalt anzunehmen, da im Zweifel davon auszugehen ist, daß der Hotel- oder Pensionsgast am Ankunftsorte nicht sein „Heim" aufschlagen (Anm. 3 Nr. 1), hier länger verweilen wolle.

Die Eigenschaft dauernden, d. h. längeren als dreimonatigen Aufenthalts geht nicht durch kürzere Reisen oder andere Unterbrechungen verloren, wenn die Wohnung und die Absicht der Rückkehr beibehalten wird.

Über dauernden und vorübergehenden Aufenthalt vgl. auch § 63 RAbgO.; § 1 Nr. 1 c PrEinkStG.; § 11 Abs. 1 I Nr. 2 BesitzsteuerG.; § 10, I WehrbeitragsG.; § 20 Nr. 3 SteuerfluchtG. v. 26. 7. 1918; § 3 KapitalfluchtG. v. 8. 9. 1919; § 2, I Ges. üb. Kriegsabgabe v. Vermögenszuwachse, v. 10. 9. 1919; § 14, II ErbschaftssteuerG. v. 10. 9. 1919; § 2, I REinkStG. v. 29. 3. 1920. PrOVGSt. Bd. 18 S. 1 ff.; RFH. Bd. 2 S. 165, 193; Bd. 3 S. 49; auch unten § 42 Anm. 17.

Anm. 6 **IV. Bemessung der Steuer** (§ 28 **Abs. 2**).

1. Bedeutung. § 28 Abs. 2 hat sowohl für den Steuersatz (10 vH., § 25 Nr. 2), wie für den Steuermaßstab, die Berechnung des Entgelts, Bedeutung.

a) Steuersatz. Nach § 25 Nr. 2 in Verbindung mit § 1 Nr. 1 käme es zwecks Feststellung des steuerpflichtigen Mindestentgelts (5 ℳ) und damit des Steuersatzes darauf an, welches Entgelt der im eigenen Namen mietende

Gast zu zahlen hat, gleichviel ob er für sich allein oder auch für die mitreisende Familie usw. mietet. Es kann auch zweifelhaft sein, was unter dem Entgelte für den Tag „oder die Übernachtung" (halber Tag?) zu verstehen sei, und ob etwa im Sinne des § 25 Nr. 2 ein tageweise zu zahlendes Entgelt vorausgesetzt wird. Nach diesen Richtungen gibt § 28 Abs. 2 Satz 1 Abänderung und Klarstellung.

b) Neben der Bedeutung zu a hat Abs. 2 Satz 1 auch Bedeutung für die Anwendung des Steuersatzes auf das Entgelt. Abs. 2 Satz 2 gibt bei gemischten Leistungen (d. h. solchen, deren einzelne Bestandteile verschiedenen Steuersätzen unterliegen), eine Auslegungsregel; Abs. 2 Satz 3 gibt für gewisse Nebenleistungen gemischter Hauptleistungen eine über die Auslegung hinausgehende Sonderregel.

2. Die Ermittelung des steuerpflichtigen Mindestentgelts: Abs. 2 Satz 1. Anm. 7
Die erhöhte Steuer tritt nur ein, wenn das Entgelt für den Tag oder die Übernachtung 5 ℳ oder mehr beträgt (§ 25 Nr. 2). Dies wird durch § 28 Abs. 2 Satz 1 wie folgt erläutert:

a) Es ist der *Tagespreis* zu ermitteln, sei es, daß das Zimmer (die Wohnung) für einen Tag oder für eine Nacht oder für mehrere Tage oder Nächte oder Wochen usw. gemietet, und daß der Preis tage-, wochen- oder monatsweise festgesetzt ist. Bei Wochenmiete ist der Wochenpreis durch 7 zu teilen, bei Monatsmiete (unabhängig von der Tagezahl des Monats) der Monatspreis durch 30, bei Miete für mehrere Tage zu einem Gesamtpreis erfolgt Teilung durch die Zahl der Tage. Wo es vorkommt, daß *nur* für die Nacht oder mehrere Nächte, unter Nichtbefugnis der Benutzung des Zimmers auch bei Tage, vermietet ist (Schlafstellenvermietung; § 25 Anm. 8, b), kann es nur auf den *Nachtpreis*, nicht auf den höheren, die Tag- und Nachtzeit umfassenden Tagespreis ankommen. Denn Abs. 2 Satz 1 will nur eine Berechnungsvorschrift geben, dagegen nicht die Steuer über dasjenige hinaus erhöhen, was sich aus § 25 Nr. 2 ergibt.

b) *Für jede Person.* Vgl. hierzu die Begr. 1919, oben Anm. 2. Nimmt also eine Familie in einem Gasthof Zimmer, so ist bei einheitlichem Entgelte der Tagespreis für jede Person zu ermitteln. Die Person kann ein Erwachsener oder ein Kind sein. Im letzteren Falle spielt keine Rolle, ob ein besonderes Bett beansprucht wird. Nimmt ein Ehepaar mit einem Kinde von sechs Jahren und einem Säugling in einem Hotelzimmer mit zwei großen Betten und einem Kinderbett auf zwei Tage für insgesamt 20 ℳ Unterkunft, so beträgt der Tagespreis 10 ℳ, und für die Person 2,50 ℳ. Der erhöhte Steuersatz greift also nicht ein.

3. Beherbergung und Beköstigung: Abs. 2 Satz 2. Dies betrifft den sehr Anm. 8
häufigen Fall, daß für Zimmer und Frühstück oder für die das Zimmer und volle Beköstigung umfassende Pension ein Gesamtentgelt vereinbart ist. (Über Schülerinternate vgl. RFM. v. 27. 9. 1920, RStBl. S. 586.). Die Beköstigung ist nicht erhöht steuerpflichtig. Es muß also der hierauf bezügliche Teil des Entgelts abgesetzt werden, um das dem erhöhten Steuersatz unterliegende Entgelt für die Beherbergung zu finden. Sind für das Zimmer (die Wohnung) einerseits und für die Beköstigung andererseits *getrennte Preise* verein-

bart, mag der Gast zur Entgegennahme und Bezahlung der Beköstigung verpflichtet sein oder nicht, so entscheidet dies. Ist ein Gesamtpreis vereinbart, so ist ein auf die Beköstigung entfallender angemessener Teil zu schätzen. Dabei ist von dem Wertverhältnisse zwischen Wohnung und Beköstigung im Einzelfalle, nicht dagegen davon auszugehen, welcher Preis anderweit für eine entsprechende Beköstigung gezahlt wird. Es ist also die besondere Billigkeit oder Teuerkeit des konkreten Gesamtpreises bei Absetzung des Beköstigungsentgelts zu berücksichtigen. Haben die Parteien bei Verhandlung über den Gesamtpreis getrennte Wertfaktoren für Wohnung und Beköstigung ausgeworfen, so wird dies zugrunde gelegt werden können. Vgl. AusfBest. § 86 Abs. 3 Satz 3, wo auch die Aufstellung von Normalsätzen für den auf die Beköstigung entfallenden Abzug empfohlen wird.

Anm. 9 **4. Abzüge für Bedienung und sonstige Nebenleistungen dürfen nicht gemacht werden: Abs. 2 Satz 3.**

a) Nebenleistungen. Dies sind Nebenleistungen des Wirts, die er neben seiner Hauptverpflichtung, der Unterkunftsgewährung, übernimmt, und deren Entgelt der Gast an den Wirt (Pensionsinhaber) in einem Gesamtpreise mit dem Zimmer (der Pension) oder in Gestalt eines getrennten Aufschlags, oder aber für Rechnung des Wirts unmittelbar an dessen Personal zu zahlen hat. Soweit letzteres nicht vereinbart noch üblich ist, sind die an das Personal gezahlten Trinkgelder überhaupt nicht als Entgelt für Nebenleistungen des Wirtes anzusehen; sie erhöhen die Bezüge des Personals, nicht das dem Wirte zukommende Entgelt. Vgl. auch AusfBest. § 86 Abs. 3 Satz 1.

b) Nebenleistungen sind: Bedienung, die Gewährung von Heizung, Beleuchtung, Fahrstuhlbenutzung, Gepäckaufbewahrung, Bad, nach der Begr. 1919 (oben Anm. 2 Nr. 2) und AusfBest. aaO. auch die Beförderung vom und zum Bahnhofe. Man wird hier zustimmen müssen, wenn es sich um Gepäckbeförderung oder auch Personenbeförderung im Hotelomnibus handelt. Keine Nebenleistung im Sinne des Abs. 2 Satz 3 ist die Beköstigung, wie sich aus dem Gegensatze zu Satz 2 des Abs. 2 ergibt. Hierüber Anm. 8.

c) Keine Rolle spielt, ob das Entgelt für die Nebenleistungen gesondert in Rechnung gestellt oder in einen Gesamtpreis eingerechnet wird. Der erhöhten Hotel- und Pensionssteuer ist das gesamte Entgelt für Unterkunft und Nebenleistungen zugrunde zu legen. Wegen der Trinkgelder vgl. oben a.

d) Zweifelhaft ist, ob ein Betrag für Nebenleistungen auch dann nicht abgezogen werden darf, wenn die Nebenleistungen sich nicht nur auf die Beherbergung, sondern auch auf die Beköstigung beziehen. Der Abzug ist gerechtfertigt. Zahlt der Gast in einer Pension täglich 15 ℳ und ferner 3 ℳ für Nebenleistungen, so ist das Gesamtentgelt 18 ℳ. Hiervon ist für die Beköstigung ein angemessener Teil abzusetzen. Rechnet man auf das Zimmer 5 ℳ, die Beköstigung 10 ℳ, so sind die 3 ℳ Nebenunkosten so zu verteilen, daß auf das Zimmer 1 ℳ, die Beköstigung 2 ℳ entfallen, die erhöhte Steuer also nach 6 ℳ bemessen wird. Ist, wie bei Sanatorien, Unterkunft mit Beköstigung und Heilbehandlung verbunden, so ist nicht nur für die Beköstigung (Anm. 8), sondern auch für die Heilbehandlung und die darauf bezüglichen

Nebenleistungen ein angemessener Abzug begründet. (Vgl. auch A. Becker in DStZ. Jg. 9 S. 20.)

§ 29[1].

[2] Im Falle des § 25 Abs. 1 Nr. 3 wird die erhöhte Steuerpflicht dadurch nicht berührt, daß der Unternehmer sich neben der Aufbewahrung auch zu einer Verwaltungstätigkeit verpflichtet[3].

[4] Die Entgegennahme geschlossener Depots oder die Vermietung von Schließfächern durch Banken, Sparkassen und ähnliche Geldinstitute[5] fällt auch dann unter die erhöhte Steuerpflicht nach § 25 Abs. 1 Nr. 3, wenn nicht feststeht[6], ob es sich um die Aufbewahrung der daselbst genannten Gegenstände handelt[7].

[8] Die Aufbewahrung[10] ist nicht steuerpflichtig[11], wenn sowohl der Verwahrer wie der Hinterleger Unternehmen der im Abs. 2 bezeichneten Art betreiben[9].

Inhalt:

I. **Materialien.** Anm. 1

UStG. 1918: —.

UStG. 1919: Entw. § 33 (ohne den Abs. 3); Begr. S. 66; Bericht S. 17, 57. AusfBest. 1920 § 87.

II. **Entstehungsgeschichte und Allgemeines.** Anm. 2

1. Die Abs. 1 und 2 des § 29 entsprechen dem Entw. 1919 § 33. Der Abs. 3 wurde im Ausschuß hinzugefügt. Spätere Erörterungen fanden nicht statt.

2. **Der § 29 ist eine Ergänzung zur Verwahrungs-(Depot-)Steuer des § 25 Nr. 3,** ebenso wie § 28 sich auf die Hotel- und Pensionssteuer des § 25 Nr. 2 und die §§ 26, 27 sich auf die Anzeigensteuer des § 25 Nr. 1 beziehen.

3. Zu Abs. 1 und 2 sagt die Begr. 1919 S. 66:

„Abs. 1 bringt zum Ausdrucke, daß die erhöhte Steuerpflicht nicht deshalb wegfällt, weil die Bank neben der Verwahrung auch zur Abtrennung der Kupons, Besorgung neuer Zinsscheine, Auslosungskontrolle und ähnlichem, der Pelzaufbewahrer zur Reinigung usw. verpflichtet ist.

Durch Abs. 2 wird klargestellt, daß die Bank auch dann steuerpflichtig ist, wenn sie nicht weiß, ob der gemietete Safe zur Aufbewahrung von Geld, Wertpapieren oder sonstigen Kostbarkeiten oder zur Aufbewahrung anderer

Gegenstände (zB. von Briefen) verwendet wird, oder was sonst das verschlossen übergebene Depot enthält."

Abs. 3, vom Ausschuß angefügt, bezweckt nach dem Bericht 1919 S. 17 die Befreiung „kleinerer Banken usw., die ohne eigene Safes oder ohne genügende Kassenschränke in Ausübung ihrer gewerblichen Tätigkeit größere Banken in Anspruch nehmen, bedeutet also Beseitigung einer eventuellen Doppelbesteuerung."

Anm. 3 III. **Zu Abs. 1: Aufbewahrung und Verwaltung.**

1. **Reine und gemischte Verwahrungsverträge.** Erhöht steuerpflichtig ist nach § 25 Nr. 3 die Aufbewahrung der dort aufgeführten wertvollen Gegenstände. In Anm. 22 dazu sind unter α—ϑ die Mischformen dargestellt, die sich ergeben, wenn mit der Aufbewahrung eine andere Leistung, mit jenen Gegenständen andere Gegenstände verbunden sind. Der besonders wichtige Fall, daß ein Verwahrungsvertrag mit Bestandteilen eines Verwaltungsvertrags gemischt ist (§ 25 Anm. 22, ε), wird in Abs. 1 des § 29 besonders behandelt.

2. In allen Fällen, wo der Verwahrer sich zugleich zu einer Verwaltungstätigkeit verpflichtet, wird, mag man sie als Nebenleistung ansehen oder nicht, die erhöhte Steuerpflicht „dadurch nicht berührt"; d. h. die Gesamtleistung ist erhöht steuerpflichtig, ohne daß Abzüge für Nebenleistungen gemacht werden können (AusfBest. § 87 Abs. 2). Dagegen können Auslagen für Versicherung der Gegenstände gemäß § 8 Abs. 6 UStG. abgesetzt werden. Dies betrifft namentlich das sog. offene Bankdepot — auch Verwaltungsdepot genannt — und die Aufbewahrung von Pelzwerk (§ 25 Anm. 22, ε). Über das geschlossene Depot vgl. Anm. 4.

3. Der Unternehmer im Sinne des § 28 Abs. 1 ist der Verwahrer, der zugleich verwaltet. Er muß stets „Unternehmer", d. h. gewerblich tätig sein. Der private Verwahrer fällt überhaupt nicht unter § 25; vgl. § 25 Abs. 2.

Anm. 4 IV. **Zu Abs. 2: Geschlossene Depots und Schließfächer.**

1. Geschlossene Depots, die Niederlegung verschlossener Kisten bei einem Lagerhalter, bedeuten eine reine Verwahrung. Die „Vermietung von Stahlfächern" beruht zwar nicht auf einem Verwahrungsvertrage, ist vielmehr Vermietung, bezweckt jedoch nichts anderes als Verwahrung. In allen diesen Fällen würde die Leistung des Verwahrers (Schrankfachvermieters) nach § 25 Nr. 3 nur dann erhöht steuerpflichtig sein, wenn die dort genannten Wertgegenstände mit Wissen beider Vertragsparteien aufbewahrt werden (§ 25 Anm. 22 γ, δ, ϑ). Der damit gegebenen Beweisschwierigkeit wird durch § 29 Abs. 2 für die wichtigsten Fälle, nämlich die geschlossene Aufbewahrung bei Banken usw., durch eine gesetzliche Vermutung entgegengetreten. Dies gilt nur für:

Anm. 5 2. die Entgegennahme geschlossener Depots oder die Vermietung von Schließfächern (safes) durch Banken, Sparkassen oder ähnliche Geldinstitute. Zu den „ähnlichen Geldinstituten" gehören Kreditvereine und -genossenschaften, zB. die Raiffeisengenossenschaften (RStBl. 1920 S. 192, Erl. d. RFM. v. 10. 2. 1920), überhaupt alle Personen und Unternehmungen, die sich geschäftsmäßig

in der Hauptsache mit Geld-, Kredit- und Bankgeschäften befassen und in ihrem Geschäftsbetriebe Depots zur Aufbewahrung entgegennehmen oder Schließfächer oder ähnliche zur Verwahrung von Wertsachen geeignete Behältnisse anderen überlassen (vgl. auch § 189 Abs. 4 RAbgO.). Die Aufbewahrung geschlossener Kisten oder Koffer bei einem Lagerhalter, Spediteur usw. gehört nicht hierher. In diesen Fällen gilt das oben in Anm. 4 und § 25 Anm. 22 γ, δ, ϑ Gesagte. Die Vermietung von Postschließfächern ist nach § 3 Nr. 1 völlig steuerfrei. Für die Geldinstitute gilt jedoch der Satz, daß sie für geschlossene Aufbewahrung auch dann erhöht steuerpflichtig sind,

3. wenn nicht feststeht, ob es sich um Aufbewahrung der in § 25 Nr. 3 genannten Wertgegenstände handelt. Damit wird eine widerlegliche Vermutung aufgestellt, die einer aus der Erfahrung zu schöpfenden tatsächlichen Vermutung entspricht. (Anders Popitz 1920 S. 568 Nr. 2a, der von einer unwiderlegbaren Vermutung spricht.) Regelmäßig kennt die Bank den Inhalt des geschlossenen Depots, des ihrerseits vermieteten Stahlfachs nicht; sie hat auch nicht danach zu fragen. In ihrer Umsatzsteuererklärung (§ 35) hat sie jedoch die hierfür bezogenen Entgelte als erhöht steuerpflichtig anzugeben, wenn sie nicht dartun kann, daß die Aufbewahrung Gegenstände der in § 25 Nr. 3 genannten Art nicht betrifft. Tritt sie Beweis hierfür an — eine Verschwiegenheitspflicht der Banken besteht nach der RAbgO. (§ 177) nicht mehr —, so muß die Steuerbehörde den Tatbestand ermitteln. Wird hierdurch der Beweis erbracht, so ist die gesetzliche Vermutung widerlegt und ist von der betreffenden Aufbewahrung oder Schließfachvermietung nur die einfache Steuer zu erheben. Befreiung aus § 2 Nr. 2 kommt nicht in Frage. Anm. 6

4. „Wenn nicht feststeht, „ob es sich um die Aufbewahrung der daselbst genannten Gegenstände handelt". Wie in § 25 Anm. 22 γ ausgeführt, setzt die Verwahrungssteuer voraus, daß Wertgegenstände im Sinne des § 25 Nr. 3 übergeben werden, und daß beide Vertragsparteien über deren Eigenschaft und Aufbewahrung einig sind. Muß hiernach, zwecks Vermeidung der erhöhten Steuer, bewiesen werden, daß das Depot (Schließfach) während der ganzen Aufbewahrungsdauer, auf die das Entgelt sich bezieht, oder für einen Teil der Zeit leer war, oder daß dauernd oder für gewisse Zeit nur oder auch Gegenstände, die keine Wertgegenstände im Sinne des § 25 Nr. 3 sind, aufbewahrt wurden? Dies würde zu unendlichen Beweisschwierigkeiten führen. M. E. kann die Bank sich nur durch den Nachweis entlasten, daß während der ganzen vertraglichen Aufbewahrungszeit überhaupt keiner der in § 25 Nr. 3 genannten Wertgegenstände sich im Depot (Schließfach) befunden hat. Das Vorhandensein auch nur eines Wertgegenstandes (mit oder ohne Beifügung anderer Gegenstände) läßt die erhöhte Steuer entstehen, und zwar nach dem vollen Entgelte, da dieses nicht davon abhängt, ob und wie das Depot (Fach) benutzt wird. Ebenso genügt das Vorhandensein der Wertsache für eine kurze Zeit des vertraglichen Aufbewahrungszeitraums, denn eine Kürzung nach Maßgabe der nicht ausgenutzten Auf- Anm. 7

bewahrungsmöglichkeit ist nach den üblichen Verträgen unzulässig; auch für die kurze Zeit wäre das volle Entgelt zu zahlen gewesen.

Anm. 8 V. **Zu Abs. 3: Aufbewahrung für andere Banken.**

1. Kleinere Bankiers und Banken ohne genügende Kassenschränke und eigene Stahlkammern pflegen die ihnen von ihren Kunden zur Aufbewahrung gegebenen geschlossenen Depots einer anderen Bank (Großbank) in Aufbewahrung zu geben. Dann liegt eine Kette von zwei Verwahrungsgeschäften vor: Die Aufbewahrungsleistung der Kleinbank für ihren Kunden und der Großbank für die Kleinbank als den Kunden der Großbank. Nach § 25 Nr. 3, § 29 Abs. 1 und 2 würden beide Aufbewahrungsleistungen erhöht steuerpflichtig sein. Dies will Abs. 3 des § 29 beseitigen:

Anm. 9 2. Die Vergünstigung betrifft nur den Fall, daß sowohl der Verwahrer wie der Hinterleger Unternehmen der im Absatz 2 bezeichneten Art betreiben, also Geldinstitute sind, die sich mit Bankgeschäften befassen (Anm. 5). In dem oben zu 1 behandelten Falle ist also die Aufbewahrung der Großbank für die Kleinbank begünstigt; die Aufbewahrung der letzteren für ihren Kunden bleibt erhöht steuerpflichtig.

Anm. 10 3. Die Aufbewahrung ist nicht steuerpflichtig. Unter „Aufbewahrung" ist hier nicht nur die Entgegennahme geschlossener Depots oder die Vermietung von Schließfächern (Abs. 2 des § 29) zu verstehen, sondern auch die Annahme offener Depots. Abs. 3 bezieht sich nicht nur auf Abs. 2, sondern auch auf Abs. 1 des § 29 und schließlich auf alle Aufbewahrungsfälle im Sinne des § 25 Nr. 3, soweit sie in bankmäßigem Betriebe von Geldinstituten vorkommen.

Anm. 11 4. Die Aufbewahrung ist nicht steuerpflichtig. Nach dem Wortlaut ist die Aufbewahrung der Großbank für die Kleinbank völlig umsatzsteuerfrei. Dies wäre eine singuläre, durch keine Erwägung gerechtfertigte Bevorzugung gewisser Bankverwahrungsgeschäfte, umso unverständlicher deshalb, weil gerade die Bankverwahrung erhöht steuerpflichtig ist. Nirgends im UStG. ist der Satz nachweisbar, daß, wenn jemand zur Erfüllung einer eigenen steuerpflichtigen Leistung sich eines anderen Unternehmers bedient, die Leistung des letzteren umsatzsteuerfrei sei. Insofern liegt immer eine Doppelbesteuerung vor, deren Vermeidung allerdings der Zweck des § 29 Abs. 3 war, als man, wiederum überhastet, im Ausschusse den Zusatz anfügte. (Anm. 2, a. E.). Auch der Lagerhalter ist umsatzsteuerpflichtig, wenn er Gegenstände aufbewahrt, die ihm ein Spediteur übergeben hat, und die das Gut eines Privatmanns sind, der es dem Spediteur anvertraut hatte. Sind die Gegenstände Antiquitäten, so ist der Lagerhalter erhöht steuerpflichtig; der Spediteur aber, der nicht selber aufbewahrt, unterliegt der einfachen Umsatzsteuer. Die Bevorzugung des Depotgeschäfts zwischen Groß- und Kleinbank kann, wenn sie sich überhaupt rechtfertigen läßt, nur Befreiung von der erhöhten Steuer bedeuten. In diesem Sinne kann der Zweck — Beseitigung einer Doppelbesteuerung — und auch der Wortlaut verstanden werden, insofern das Wort „steuerpflichtig" in § 29 Abs. 3 dasselbe bedeuten würde wie „Steuerpflicht" in § 25 Abs. 2, d. h. erhöhte Steuerpflichtigkeit. Ist diese Auslegung aber möglich, so muß sie in Anwendung des § 4 RAbgO. platzgreifen.

V. Überwachung der Steuerpflichtigen*).

§ 30[1].

[2—3] Die Steuerpflichtigen[4] haben innerhalb zweier Wochen nach[5] dem Beginn ihrer Tätigkeit[6] hiervon der Steuerstelle[7] Anzeige zu erstatten[8]. In ihr ist anzugeben, ob die im § 15 bezeichneten Gegenstände hergestellt oder die im § 21 bezeichneten Gegenstände im Kleinhandel umgesetzt oder Leistungen der im § 25 bezeichneten Art ausgeführt werden[9—11]. Die Anzeige ist innerhalb zweier Wochen zu ergänzen, wenn der Betrieb auf die Herstellung der im § 15 bezeichneten Gegenstände oder auf den Kleinhandel der im § 21 bezeichneten Gegenstände oder auf die im § 25 bezeichneten Leistungen erstreckt wird[12].

Wer eine steuerpflichtige Tätigkeit bei dem Inkrafttreten dieses Gesetzes bereits ausübt[13], hat innerhalb des Monats Januar 1920 der Steuerstelle anzuzeigen, wenn er die im § 15 bezeichneten Gegenstände herstellt oder die im § 21 bezeichneten Gegenstände im Kleinhandel umsetzt oder die Leistungen der im § 25 bezeichneten Art ausführt[14].

Die vorstehenden Vorschriften finden auf Angehörige der freien Berufe keine Anwendung[15].

Inhalt:

***) Vorbemerkung zu Abschnitt V und VI.**

I. Während die Abschnitte I—IV (§§ 1—29) das materielle Umsatzsteuerrecht enthalten, umfassen die Abschnitte V und VI (§§ 30—42) die **Vorschriften über das Verfahren.** Im UStG. 1918 waren die Vorschriften der jetzigen §§ 30, 31, 32 mit den übrigen Verfahrensvorschriften zu einem Abschnitte „Steuerberechnung und Verfahren" vereinigt. Der Entw. 1919 stellte die heutige Gliederung in zwei getrennte Abschnitte V und VI auf. Die Trennung

war entbehrlich. Die Bezeichnung des Abschn. V: „Überwachung der Steuerpflichtigen“ ist nicht einmal richtig. Denn nur § 32 handelt hiervon. Die §§ 30, 31 enthalten positive Pflichten des Steuerpflichtigen, die durch den VI. Abschnitt ergänzt werden.

II. **Die Pflichten des Steuerpflichtigen.** Diese Vorschriften konnten im geltenden Gesetze gegenüber dem UStG. 1918 wesentlich vereinfacht werden, da überall die RAbgO. ergänzend eingreift. Durch diese sind die Pflichten aber zugleich wesentlich erweitert. Die Vorschriften finden sich sowohl im V. wie im VI. Abschnitt. Im einzelnen sind folgende Pflichten zu unterscheiden:

1. Die Anzeigepflicht: § 30.

2. Die Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht: § 31. Hierzu als Unterpflicht: Die Pflicht zur Aufbewahrung der Bücher: § 162 Absatz 8 RAbgO.; vgl. § 31 Anm. 5, 10, 20.

3. Die (passive) Pflicht, sich der Steueraufsicht zu unterwerfen: § 32 Abs. 1.

Hierzu als Unterpflichten: die Pflicht zur Sicherheitsleistung: § 32 Abs. 2.

4. Die Pflicht zur Abgabe der Steuererklärung: §§ 35, 38. Hierzu als Unterpflicht: die Pflicht zur Auskunft: §§ 171—176, §§ 205—209 RAbgO. Vgl. § 35 Anm. 18.

5. Die Hauptpflicht der Steuerzahlung: § 37 Abs. 1, § 39. Hierzu als Unterpflicht: Die Verzinsungspflicht: § 37 Abs. 2.

III. **Der Steuerpflichtige im Sinne der Vorschriften über das Verfahren** ergibt sich aus den materiellen Vorschriften des Gesetzes, soweit nicht in den §§ 30 ff. Abweichendes bestimmt ist. Grundsätzlich entscheidet also § 11. Sonderfälle sind: § 17 Nr. 3; § 23 Nr. 3—5; § 25 Abs. 2. Der Begriff des „Steuerpflichtigen“ in den §§ 30—42 ist verschieden verwertet, was an den einzelnen Stellen hervorgehoben ist.

IV. **Die Steuerstelle:** Vgl. Vorbem. VII vor § 1; § 42 Anm. 3. Steuerstelle ist also das Finanzamt; bis auf weiteres gelten als solches die unter der Herrschaft des UStG. 1918 entstandenen Umsatzsteuerämter.

V. **Räumlicher Geltungsbereich:** Vgl. Vorbem. IX vor § 1.

VI. **Zeitlicher Geltungsbereich:** Vgl. §§ 46, 47 und die dortigen Anmerk.

VII. **Subsidiäre Geltung der Reichsabgabenordnung.** Die RAbgO. ist am 23. Dez. 1919 in Kr. ft getreten, das UStG. 1919 am 1. 1. 1920. Die R.-AbgO. gilt also auch für das UStG. 1919, soweit dieses nicht Sondervorschriften enthält. Zahlreiche Verfahrensvorschriften des UStG. 1918 sind daher im neuen UStG. fortgefallen, worauf die Begr. 1919 wiederholt hingewiesen hat.

Zu § 30.

Anm. 1 I. **Materialien.**

UStG. 1918: § 14; Entw. § 10; Begr. S. 38;
UStG. 1918: Entw. § 34; Begr. S. 66; Bericht S. 17, 18, 52.
AusfBest. 1918: § 39.
AusfBest. 1920: §§ 128—130; §§ 131—136.

II. Entstehungsgeschichte und Allgemeines (Umsatzsteuerrolle). Anm. 2

1. Entstehungsgeschichte. § 30 entspricht dem § 14 Abs. 1 UStG. 1918. Dessen Abs. 2 enthielt die Verpflichtung ausländischer Unternehmer zur Bestellung eines inländischen Vertreters für die Erfüllung aller Pflichten des Steuerschuldners. Die Vorschrift ist weggefallen, da die §§ 88 der subsidiär geltenden RAbgO. (vgl. Vorbem. III vor § 30) entsprechende Vorschriften enthält. Vgl. jetzt § 11 Anm. 4.

Der Entw. 1919 § 34 wurde im Ausschusse nur redaktionell geändert, insbesondere mit Rücksicht auf die RAbgO. Der jetzige Abs. 3, von Angehörigen der freien Berufe handelnd, fehlte und mußte im Ausschuß hinzugefügt werden, da der Entw. eine Steuerpflicht dieser Personen noch nicht kannte, die Steuerpflicht auf diese vielmehr erst im Ausschuß erstreckt wurde.

2. Die Anzeigepflicht, d. h. die Pflicht der Anzeige von dem Beginn einer steuerpflichtigen Tätigkeit, ist die Grundlage des gesamten Steuerermittelungs- und Veranlagungsverfahrens und steht daher an der Spitze der Vorschriften über die Pflichten des Steuerpflichtigen und über das Verfahren überhaupt. Da nicht alle Personen umsatzsteuerpflichtig sind, so gewinnen die Steuerbehörden durch die Anzeige die notwendige Grundlage für die Aufstellung der Listen der Steuerschuldner (Umsatzsteuerrolle), wobei eigene amtliche Ermittelungen und Mitteilungen von Landesbehörden ergänzend eingreifen. Zwar ist nach den Landesgesetzen eine polizeiliche Anmeldung des Gewerbebetriebs wohl in allen Ländern erforderlich. (Vgl. auch § 52 PrGewStG.) Aber es sind nicht nur Gewerbetreibende im Sinne des Gewerberechts, sondern alle Personen umsatzsteuerpflichtig, die nachhaltig eine entgeltliche Tätigkeit ausüben, also auch die Geschäftemacher und Schieber, ferner auch die Angehörigen der freien Berufe. Da man andererseits die Arbeitskraft der Personen in abhängiger Stellung nicht als umsatzsteuerpflichtig erklären wollte, weil dies auf eine Teileinkommensteuer hinausliefe (Begr. 1918 S. 22), so sind Privatpersonen, d. h. solche, die keine selbständige gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausüben, vorbehaltlich der aus § 1 Nr. 3, § 17 Nr. 3, § 23 Nr. 3 bis 5 sich ergebenden Ausnahmen nicht steuerpflichtig. Es war daher zwecklos und praktisch undurchführbar, sämtliche Personen zu einer Anzeige zu verpflichten, was von Privatpersonen in den wenigen Fällen, wo ihre Steuerpflicht eintritt, doch nicht beachtet werden würde. Dies war auch ein Hauptgrund, weshalb der Gesetzgeber die Steuerpflichtigkeit der Privatumsätze, die außerordentlich schwer zu erfassen sind, in den engsten Grenzen zu halten bestrebt war. Anm. 3

Diese Schwierigkeiten bestehen in der Regel nicht bei den Angehörigen der freien Berufe. Die Tätigkeit als Rechtsanwalt, Arzt, Tierarzt usw. entzieht sich der Kenntnis der Behörden nicht. Hier aber erübrigte sich eine besondere Anzeige an die Steuerbehörde, da diese selber in der Lage ist, eine Personalliste aufzustellen. Anders liegt es bei schriftstellerischer und künstlerischer Tätigkeit. Wenn jemand anfängt, für Zeitungen oder Zeitschriften zu schreiben, oder ein Bild malt, so steht zunächst noch nicht immer fest, ob es sich um eine nachhaltige und damit steuerpflichtige Tätigkeit handelt, und es ist daher schwer möglich, den Zeitpunkt für eine Anzeigepflicht festzulegen. Aus diesen Gründen

hat der Gesetzgeber davon abgesehen, für die Angehörigen der freien Berufe eine Anzeigepflicht aufzustellen (Bericht 1919 S. 18).

Eine dem § 30 UStG. ähnliche Bestimmung enthält § 194 Abs. 1 RAbgO.: „Wer Gegenstände gewinnen, herstellen oder umsetzen will, an deren Gewinnung, Herstellung oder Umsatz eine Steuerpflicht geknüpft ist, hat das dem Finanzamte vor Eröffnung des Betriebs anzumelden. Das Nähere über Zeitpunkt, Form und Inhalt der Anmeldung regeln Ausführungsbestimmungen." Über das Verhältnis dieser Vorschrift zum UStG. vgl. § 32 Anm. 4.

3. **Die Umsatzsteuerrolle** ist eine beim Umsatzsteueramte zusammengestellte und geführte Liste sämtlicher umsatzsteuerpflichtiger Personen und Firmen, für die es örtlich zuständig ist. Das Material dazu wird gewonnen aus den bereits vorhandenen Listen, aus den Anzeigen der Steuerpflichtigen nach § 30 UStG., aus Mitteilungen der Landesbehörden (Polizei-, Wucher-, Gerichtsbehörden usw.) und aus eigenen Ermittlungen des Umsatzsteueramts. Die Landesfinanzämter können auf Grund der Umsatzsteuerrollen ihres Bezirks auch alphabetische Namenslisten aufstellen. Näheres über die Anlegung der Rollen und Listen, ihren Inhalt, ihre Form und Führung vgl. in AusfBest. §§ 128, 129, 131—136.

Anm. 4 **III. Die Anzeigepflicht im einzelnen.**

1. Die Betriebsanzeige.

a) **Die Steuerpflichtigen.** Dies sind solche Personen oder Personenvereinigungen, die eine selbständige gewerbliche Tätigkeit ausüben, zu denen auch alle nachhaltig gegen Entgelt selbständig Tätigen, also auch die Schieber, die wilden Straßenhändler, Angestellte und Arbeiter gehören, soweit sie auf eigene Faust Geschäfte machen (RFM. v. 31. 3. 1920, RStBl. S. 278). Die Frage, ob eine gewerbliche Tätigkeit im Sinne des § 1 Nr. 1 UStG bereits begonnen hat, kann freilich häufig zweifelhaft sein. Daß der Beginn und die Steuerpflicht bereits feststanden, ist jedoch nicht zu erfordern. Steuerpflichtiger ist vielmehr, wie § 169 RAbgO mit allgemeiner Tragweite für das Verfahren (nicht für das materielle Recht) sagt, jeder, bei dem nach dem Ermessen des Finanzamts die Möglichkeit einer Steuerpflicht gegeben ist. Doch kann es dem Beteiligten nicht rechtsnachteilig sein, wenn er im guten Glauben daran, keine gewerbliche Tätigkeit bisher auszuüben, die Anzeige unterlassen hat (Anm. 11). — Die Angehörigen der freien Berufe sind nach Abs. 3 des § 30 befreit. Auch auf Privatpersonen, die nur ausnahmsweise steuerpflichtig sind (§ 1 Nr. 3; § 17 Nr. 3; § 23 Nr. 3—5; § 25 Abs. 2) bezieht sich die Anzeigepflicht nicht. Wenn ein Beamter zur Tilgung seiner Schulden einen seiner Teppiche verkauft (§ 23 Nr. 3), so kann man von dem „Beginn" einer steuerpflichtigen „Tätigkeit" nicht sprechen. Die Anzeige hätte auch keinen Sinn, da die Versteuerung in § 39 erschöpfend geregelt ist. Welche Bedeutung hätte daneben die Pflicht zur Anzeige: „Ich habe einen Teppich verkauft"? Das UStG. 1918 verpflichtete in § 14 nur zur Anzeige von „Unternehmen", also gewerblichen Betrieben. Daß eine Abänderung hiervon durch das geltende UStG. beabsichtigt sei, ergibt die Entstehungsgeschichte in keiner Weise. Auch die Fassung des Abs. 1 Satz 3 (Erstreckung des „Betriebes") und Abs. 2 („Aus-

übung" einer steuerpflichtigen Tätigkeit) sprechen für diese Auffassung. So wohl auch AusfBest. § 130 Satz 1.

b) **Innerhalb zweier Wochen nach** dem Beginne der Tätigkeit ist der Betrieb anzumelden, also nicht, wie § 194 Abs. 1 RAbgO. vorschreibt, vor Eröffnung des Betriebs (oben Anm. 3 Nr. 2 a. E.). Für die Berechnung der Frist gelten vermöge des § 64 RAbgO. die Vorschriften des BGB., §§ 186 ff. Hat also der Betrieb am Freitag, dem 2. Januar, begonnen, so ist die Anzeige bis zum Ablaufe des Freitag, des 16. Januar, zu erstatten, d. h. sie muß vor Ablauf dieses Tages bei der zuständigen Steuerstelle eingehen. Die Frist kann auf Antrag verlängert werden (§ 65 Abs. 1 RAbgO.). Anm. 5

c) **Nach dem Beginn der Tätigkeit.** Beginn des gewerblichen Betriebs ist nicht der Erwerb des Grundstücks, die Miete von Geschäftsräumen, die Anwerbung von Personal, auch nicht der Ankauf von Waren. Es muß der Beginn der steuerpflichtigen Tätigkeit (vgl. Abs. 2) eingetreten, also die erste umsatzsteuerpflichtige Leistung innerhalb des neuen Betriebs erfolgt sein. Nicht der Wareneinkauf, sondern der erste gewerbliche Verkauf, das erste Vermittlungsgeschäft usw. bedeutet den Beginn der Tätigkeit. Dabei ist die Gewerblichkeit des Handelns von einer polizeilichen Anmeldung, Eintragung in das Handelsregister usw. nicht abhängig. Vor der Eintragung in das Handelsregister besteht die Aktiengesellschaft als solche nicht (§ 200 HGB.). Trotzdem läuft die Anzeigefrist, wenn vorher eine gewerbliche Tätigkeit begonnen hatte; anzeigepflichtig ist hier die Personenvereinigung. Anm. 6

Daß bei einem Wechsel der Inhaberschaft eine Neuanmeldung zu erfolgen hätte, ist zwar nicht ausdrücklich vorgeschrieben, wird aber zu fordern sein; denn Zweck der Betriebsanzeige ist die Erlangung einer Liste der steuerpflichtigen Personen (Anm. 3). Daher verlangen die AusfBest. § 130 Abs. 3 die Angabe des Namens usw. des Unternehmers (Anm. 9). Die Anzeige wird unrichtig, wenn der Unternehmer wechselt. Die Anzeigepflicht schließt die Pflicht in sich, eine unrichtig gewordene Anzeige zu ergänzen, soweit die Unrichtigkeit steuerrechtlich, wie in diesem Falle, von Erheblichkeit ist. Es kommt hinzu, daß jeder „Steuerpflichtige" **seinen** Betrieb anzuzeigen hat. Dies gilt auch für den Erwerber eines gewerblichen Unternehmens. Der Erwerber hat also, entsprechend binnen zwei Wochen seit Beginn seiner gewerblichen Tätigkeit, eine Neuanzeige vorzunehmen. Ebenso Popitz 1918 S. 152, b, während AusfBest. § 130 Satz 1 diese Neuanzeige nicht zu verlangen scheinen. Die Anzeigepflicht bei Wechsel der Inhaberschaft gilt nicht für § 194 RAbgO; denn dort handelt es sich um Anmeldung des Betriebs als solchen. Vgl. Mrozek, Anm. 7 zu § 194 RAbgO.

Ist ein Betrieb endgültig eingestellt und ist dies der Steuerbehörde vom Steuerpflichtigen mitgeteilt oder aus dessen letzter Steuererklärung oder deren Nichtabgabe bekannt geworden, so ist ein späterer **Wiederbeginn** der steuerpflichtigen Tätigkeit wie ein Neubeginn anzuzeigen. Dagegen kann ich der Ansicht von Popitz 1918 aaO. und Wallach (Steuerarchiv 1918 S. 133) nicht folgen, welche annehmen, daß auch die Wiederaufnahme einer (zB. durch den Krieg) unterbrochenen Tätigkeit anzuzeigen sei. (Vgl. hiergegen UStG. 1918 § 17 Abs. 2, wonach ein

Unternehmen „eingestellt" ist, wenn es nicht mehr besteht.) Die Anzeige hat nur den Zweck, den steuerpflichtigen Unternehmer amtlich zu verzeichnen, um seine Steuerpflichtigkeit überwachen zu können. Die Frage, ob der Betrieb infolge von Streiks und Rohstoffmangel zeitweilig geruht hat, hat nicht für die subjektive Steuerpflicht, sondern nur für die Höhe des steuerpflichtigen Umsatzes Bedeutung und kann im Anschluß an die Steuererklärung aufgedeckt werden.

Einer Anzeige von zeitweiliger Einstellung (Ruhen, Unterbrechung) des Betriebs bedarf es natürlich nicht. Durch die Steuererklärungen (§ 35) und die Buchführung (§ 31) erfährt die Steuerbehörde das Nötige. In Frage käme höchstens eine Anzeige von der endgültigen Einstellung des Unternehmens, insofern damit, falls nicht ein anderer Betrieb aufrecht erhalten wird, die subjektive Steuerpflicht erlischt. (So § 58 PrGewStG.). Aber eine Anzeige ist nicht vorgeschrieben und die Betriebseinstellung zeigt sich in der Steuererklärung oder ihrer Nichtabgabe.

Anm. 7 d) **Zuständige Steuerstelle** ist dasjenige Umsatzsteueramt (vgl. Vorbem. IV), in dessen Bezirke das Gewerbe betrieben wird; § 42 Abs. 1 UStG. und Anm. 5 bis 13 dazu; AusfBest. § 127.

Anm. 8 e) **Form der Anzeige.** Die Anzeige ist schriftlich oder mündlich bei der Steuerstelle (Anm. 7) zu erstatten (AusfBest. § 130 Abs. 3). Sie muß also fristgemäß (Anm. 5, 6) bei der Steuerstelle eingegangen sein. Mündliche Anzeige genügt nur, wenn sie protokolliert oder in sonstiger Weise ihr wesentlicher Inhalt (Anm. 9) mit dem Einverständnisse des Anzeigenden schriftlich niedergelegt oder mit einer etwa schon vorhandenen Eintragung in der Umsatzsteuerrolle verglichen wird. So für die ähnliche Vorschrift in § 52 PrGewStG. die AusfAnw. dazu, Art. 25; KGJ. Bd. 17 S. 373.

Anm. 9 f) **Inhalt der Anzeige.**

α) **Das UStG.** verlangt in jedem Falle eine Anzeige,

$\alpha\alpha$) von dem Beginne der gewerblichen Tätigkeit. Hierzu gehört die Angabe der Art des Unternehmens und seines Gegenstandes nach handelsüblicher Bezeichnung (vgl. unten β);

$\beta\beta$) ferner die Angabe, ob und welche erhöht steuerpflichtige Leistungen im Rahmen des Betriebs in Frage kommen. In welchem Umfange sie tatsächlich stattfinden, ist eine spätere Frage der Steuererklärung und des anschließenden Verfahrens. Es können und sollen auch nicht die verschiedenen Umsatzformen angegeben werden (Einfuhr, Ausfuhr, Lieferung im Versteigerungswege, Entnahme aus dem eigenen Betriebe), sondern nur die erhöht steuerpflichtigen Leistungen in gegenständlicher Beziehung, ob also der Betrieb sich auf die nach §§ 15, 21, 25 erhöht steuerpflichtigen Lieferungs- oder Leistungsgegenstände erstreckt; und zwar hat die Anzeige nach § 15, nach § 21 und § 25 getrennt zu erfolgen. Erhöht steuerpflichtig ist aber bezüglich der in § 21 genannten Gegenstände nur die Lieferung im Kleinhandel, nach § 15 die Lieferung durch den Hersteller. Im letzteren Falle erschien es plastischer, die Anzeige nicht auf die Lieferung sondern auf die Herstellung abzustellen, denn daß die gewerblich hergestellten Luxusgegenstände geliefert werden sollen, ist selbstverständlich. Andererseits ist

die durch Abs. 1 Satz 2 erforderte Angabe von allen Betrieben zu machen. Ein Bronzewarenfabrikant muß sich also auch über Leistungen aus § 21 und aus § 25 erklären, auch wenn diese in seinem Betriebe nicht vorkommen. Fehlanzeige über §§ 15, 21, 25 ist also erforderlich. Vgl. „ob" in § 30 Abs 1 Satz 2. Im Einzelnen:

aa) Die im § 15 oder § 21 bezeichneten Gegenstände. Hierunter sind solche Gegenstände zu verstehen, die unter die Listen der Luxusgegenstände nach § 15 I—II oder § 21 Nr. 1—6 fallen oder doch fallen können. Die Art der Gegenstände, in der Bezeichnung nach diesen Nummern, ist aufzuführen ohne Rücksicht darauf, so etwa besondere Befreiungen nach Gesetz oder AusfBest. zutreffen.

bb) Leistungen der im § 25 bezeichneten Art. Hier sind die erläuternden Vorschriften der §§ 26—29 zu berücksichtigen. Der Unternehmer darf daher die Angabe nicht deshalb unterlassen, weil nicht mit 10 vH., sondern mit 5 vH. (§ 27 Abs. 2) zu versteuernde Leistungen (§ 25) in seinem Betrieb in Frage kommen.

β) **Die AusfBest.** haben in § 130 Abs. 3 Satz 2, 3 den Inhalt der Anzeige näher bestimmt. Dies deckt sich im wesentlichen mit dem, was, als aus dem Gesetze folgend, unter *α* dargestellt wurde. Eine gesetzliche Ermächtigung, die gesetzliche Anzeigepflicht aus § 30 inhaltlich zu erweitern, ist für die AusfBest. nicht erteilt.

g) **Befreiung** von der Anzeigepflicht konnte nach § 14 Abs. 1 Satz 2 UStG. 1918 gewährt werden, wenn der Beginn des Unternehmens bereits nach den Vorschriften anderer Gesetze (zB. § 14 RGewO.; § 52 PrGewStG.; Art. 25 Bayer. GewStG.; § 76 WUStG.) angezeigt oder angemeldet worden war. (In Preußen war dies nur zugelassen für Anmeldungen, die für das Kalenderjahr 1917 zum Warenumsatzstempel erfolgt waren.) Das UStG. 1919 kennt solche Befreiung nicht mehr. Jetzt sind nur befreit: Angehörige der freien Berufe (§ 30 Abs. 3 UStG.) und, stillschweigend, Privatverkäufe (oben Anm. 4), ferner nach AusfBest. § 130 Abs. 4 (beruhend wohl auf analoger Anwendung des § 108 Abs. 2 RAbgO.): gewisse Banken und Bankiers, Sparkassen und Kreditvereine. Die hier für gewisse Bankengegebene Vergünstigung ist im Verwaltungswege (also keine Rechtsnorm) durch RFM. v. 10. 11. 1920 Nr. II, RStBl. 1921 S. 9, ausgedehnt auf alle „Banken" im Sinne des § 1 Abs. 2 der Vdg. gegen die Kapitalsflucht vom 14. 1. 1920, RGBl. S. 50. Anm. 10

h) **Folge unterlassener oder verspäteter Anzeige:** Ordnungsstrafe von 5—500 ℳ nach § 377 RAbgO. Ohne Verschulden kann Bestrafung nicht erfolgen. Über Ordnungsstrafen vgl. § 43 Anm. 13. Über Bestrafung wegen verspäteter Betriebsanzeige vgl. AusfBest. § 130 Abs. 1 Satz 2, 3. Die Anzeige kann auch unmittelbar erzwungen werden; eine Ordnungsstrafe ist dann nicht zu verhängen (§ 32 Anm. 5 Nr. 3). Anm. 11

2. **Die Ergänzungsanzeige.** Anm. 12

a) **Ihre Voraussetzung.** Diese kommt gemäß § 30 Abs. 1 Satz 3 in Frage, wenn der gewerbliche Betrieb auf die nach §§ 15, 21, 25 erhöht steuerpflichtigen Lieferungs- oder Leistungsgegenstände erstreckt wird. War in der Betriebsan-

zeige nur die Herstellung einzelner nach § 15 erhöht steuerpflichtiger Gegenstände angezeigt worden, so muß, falls die Herstellung auch auf andere nach § 15 herstellersteuerpflichtige Gegenstände erstreckt wird, oder ein Kleinhandelsbetrieb auch der oder einzelner der in § 21 bezeichneten Gegenstände eröffnet wird, dies ergänzend angezeigt werden.

b) **Keiner Ergänzungsanzeige** bedarf es:

α) Wenn der Betrieb nicht erhöht steuerpflichtiger Leistungen (§ 1) nachträglich auf andere nicht erhöht steuerpflichtige Leistungen erstreckt wird, wenn zB. ein Händler auch mit Vermittelungsgeschäften sich befaßt; ob ein weiteres, völlig neues Unternehmen eröffnet wird, spielt keine Rolle;

β) wenn der Betrieb erhöht steuerpflichtiger Leistungen oder einzelner Arten von ihnen eingestellt wird;

γ) wenn der Betriebssitz verlegt, eine Zweigniederlassung eröffnet wird usw.

c) Die Zweiwochenfrist (Anm. 5) rechnet vom Beginne der zur ergänzenden Anzeige verpflichtenden Tätigkeit, also von der fertigen Herstellung der ersten, noch nicht in der Betriebsanzeige vermerkten Luxusgegenstände nach § 15, vom ersten Kleinhandelsumsatz eines Luxusgegenstandes nach § 21, usw.

d) Über die **zuständige Steuerstelle,** die **Form der Anzeige,** die **Folgen unterlassener Anzeige,** die **Fristberechnung und -verlängerung, Befreiung** von der Anzeigepflicht, gilt das in Anm. 5, 7, 8, 10, 11 Gesagte.

Anm. 13 **3. Die Uebergangsanzeige (§ 30 Abs. 2).**

a) **Wer eine steuerpflichtige Tätigkeit bei dem Inkrafttreten dieses Gesetzes bereits ausübt, hat grundsätzlich eine neue Anzeige nicht zu erstatten.**

α) Es muß eine steuerpflichtige Tätigkeit vor dem 1. Januar 1920 bereits bestanden haben, d. h. eine selbständige gewerbliche Tätigkeit. Eine „berufliche" Tätigkeit war unter der Herrschaft des UStG. 1918 nicht steuerpflichtig, eine nicht gewerbliche Tätigkeit überhaupt nicht anzeigepflichtig (§ 14 UStG. 1918). Da die Begriffe der selbständigen gewerblichen Tätigkeit und der „Leistung" innerhalb einer solchen in beiden Gesetzen übereinstimmen, und da auch das neue Gesetz nur für gewerbliche Betätigung eine Anzeige erfordert, so geht das neue Gesetz davon aus, daß eine unter der Herrschaft des früheren Gesetzes abgegebene Betriebsanzeige auch für das neue Recht ausreicht, soweit nicht erhöht steuerpflichtige Leistungen in Frage kommen.

β) Es bedarf einer neuen Betriebsanzeige nicht, falls nicht erhöht steuerpflichtige Leistungen erfolgen. Dieser aus Abs. 2 des § 30 durch arg. e contr. zu entnehmende Satz bedarf jedoch einer Einschränkung dahin, daß:

γ) der Anzeigepflicht aus dem UStG. 1918, § 14, genügt sein muß. Hiervon geht stillschweigend das neue Gesetz aus, da es sinnlos wäre, Betriebe aus der vorhergehenden Zeit ohne Anmeldung zu lassen, neue aber der Anzeigepflicht zu unterwerfen. Die Anzeigepflicht nach dem mit Ablauf des 31. Dez. 1919 außer Kraft getretenen UStG. 1918 (vgl. jetzt § 46 Abs. 2) entsprach (abgesehen von den erhöht steuerpflichtigen Leistungen) der jetzigen, doch mit der Maßgabe, daß eine Anmeldung auf Grund anderer Gesetze als genügend angesehen werden konnte (Anm. 10).

δ) Falls eine gewerbliche Tätigkeit vor dem 1. Januar 1920 noch nicht angemeldet war, sei es, daß die Anmeldung versäumt, oder daß die zweiwöchige Anmeldefrist aus § 14 Abs. 1 Satz 1 UStG. 1918 am 31. Dez. 1919 noch nicht abgelaufen war, bedarf es der Betriebsanzeige nach den neuen Vorschriften.

b) Bestand bereits am 1. Januar 1920 eine nach den Vorschriften des UStG. 1918 angemeldete oder anmeldepflichtige (oben *γ* und *δ*) gewerbliche Tätigkeit, so war **innerhalb des Monats Januar 1920 eine Uebergangsanzeige zu erstatten, wenn nach §§ 15, 21, 25 UStG. erhöht steuerpflichtige Leistungen in dem Betriebe ausgeführt werden.** Anm. 14

α) Wurden bereits i. J. 1919 Luxusgegenstände nach § 8 UStG. 1918 umgesetzt und war dies seiner Zeit, wie auch damals vorgeschrieben, angezeigt, so entbindet dies nicht von der erneuten Anzeige, falls dieser Betrieb im Januar 1920 fortgesetzt wurde.

β) Die Übergangsanzeige hat, ohne auf das frühere Recht Rücksicht zu nehmen, die nach §§ 15, 21, 25 erhöht steuerpflichtigen Leistungen anzugeben, wenn und soweit sie im Zeitpunkte des Inkrafttretens des neuen Gesetzes ausgeführt werden.

γ) Fand kein Betrieb nach *β* statt, so bedurfte es der Anzeige nicht.

δ) Soweit später erhöht steuerpflichtige Leistungen übernommen werden, bedarf es binnen zweier Wochen von dem Beginne dieser Tätigkeit der Ergänzungsanzeige nach Abs. 1 Satz 3 (Anm. 12).

c) Über den **Inhalt der Anzeige** gilt das in Anm. 9 Gesagte entsprechend.

d) **Befreiung.** Die Befreiung für gewisse Banken und Bankiers, Sparkassen und Kreditvereine nach AusfBest. § 130 Abs. 4 (oben Anm. 10) gilt jetzt unterschiedslos für alle Anzeigepflichten aus § 30. Da dieser Befreiung aber, anders als den materiellen Befreiungen von der Luxussteuer, keine rückwirkende Kraft beigelegt ist (AusfBest. § 32 Abs. 1), so gilt sie nicht für die im Januar 1920 zu erstattende Übergangsanzeige. Auf diese bezieht sich ein Erlaß des RFM. v. 31. 1. 1920, RStBl. S. 196. Er gewährte Befreiung im Verwaltungswege denjenigen Banken, die in dem vom Zentralverbande des deutschen Bank- und Bankiergewerbes herausgegebenen, jedem Landesfinanzamt übersandten Verzeichnis deutscher Banken und Bankfirmen aufgeführt sind. Da dem RFM. eine gesetzliche Ermächtigung hierzu fehlte, hat die Befreiung nur die Bedeutung einer Dienstanweisung an die Steuerbehörden. Doch wird insofern eine Bestrafung wegen Verletzung der Anzeigepflicht nicht erfolgen können, da ein Verschulden fehlt. Anm. 11.

e) **Zuständige Steuerstelle:** Anm. 7; **Form der Anzeige:** Anm. 8; **Folgen** unterlassener Anzeige: Anm. 11; **Fristberechnung und -verlängerung:** Anm. 5.

4. Die Angehörigen der freien Berufe (vgl. hierüber § 1 Anm. 18 ff.) sind ebenso wie alle sonstigen Personen, die keine selbständige gewerbliche Tätigkeit ausüben, von den Anzeigepflichten aus § 30 befreit. Oben Anm. 3, 4, 12a, 13a *α*. Ist aber ein Betrieb zugleich ein gewerblicher und beruflicher, wie zB. bei einer Privatkrankenanstalt, wo die ärztliche Leitung zum freien Beruf, die Gewährung von Unterkunft, Verpflegung, Wartung und Bedienung zu gewerblicher Betätigung gehört (Gutachten des Anm. 15

RFH. v. 7. 2. 1919, RFH. Bd. 1 B S. 12), so ist die Anzeige in jedem Falle nötig, weil von der gewerblichen Tätigkeit Anzeige verlangt wird. Vgl. auch § 42 Anm. 20.

§ 31 [1].

[2—3] Die Steuerpflichtigen [4] sind verpflichtet, zur Feststellung der Entgelte Aufzeichnungen zu machen [5—9]. Der Reichsrat trifft hierüber nähere Bestimmungen [11]; sie treten außer Kraft, wenn der Reichstag es verlangt [12]. Aus den Aufzeichnungen muß zu ersehen sein, wie sich die vereinnahmten Entgelte auf die Gruppen von Umsätzen, für die verschiedenartige Steuersätze bestehen (§§ 13, 15, 21, 25, 27), verteilen [5—10].

[13] Die zur Entrichtung der erhöhten Steuersätze nach den §§ 15 und 21 Verpflichteten [14] haben für die Gegenstände, bei deren Lieferung die erhöhte Steuerpflicht in Betracht kommen kann [15], ein Steuerbuch [16—17] und ein Lagerbuch [18] zu führen. In das Steuerbuch müssen die Lieferungen nach Gegenstand, Betrag des Entgelts und Tag der Lieferung und Zahlung eingetragen werden [16]; in den Fällen, in denen die erhöhte Steuer nach den Vorschriften des Gesetzes nicht zu entrichten ist, muß der Grund aus dem Steuerbuche zu ersehen sein; insbesondere ist im Falle des § 22 Abs. 2 auf die vom Wiederveräußerer vorgelegte Bescheinigung zu verweisen [17]. Aus dem Lagerbuche muß der Bestand der Gegenstände bei Beginn jedes Steuerabschnitts (§ 33) und der tägliche Ein- und Ausgang zu entnehmen sein [18].

Die Vorschriften des Abs. 2 finden auf die Unternehmer, die Leistungen der im § 25 bezeichneten Art ausführen, entsprechende Anwendung [19, 20].

Nähere Bestimmungen über die in Abs. 2 und 3 angeordnete Buchführung erläßt der Reichsrat; er bestimmt nach Anhörung der amtlichen Berufsvertretungen, unter welchen Voraussetzungen die Bücher miteinander verbunden werden können und von der Buchführung ganz oder teilweise entbunden werden kann [21, 22].

Inhalt:

I. **Materialien:** Anm. 1

UStG. 1918: § 15; Entw. § 11; Begr. S. 39; Bericht S. 10, 22, 23, 53, 75.

UStG. 1919: Entw. § 35; Begr. S. 66; Bericht S. 18, 19; 52, 84. AusfBest. 1918 §§ 23—36.

Vorl. Best. über die Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht, RFM. vom 12. 1. 1920, RStBl. S. 32 ff.; AusfBest. §§ 88—113.

II. Entstehungsgeschichte und allgemeine Bedeutung. Anm. 2

1. Entstehungsgeschichte. § 31 regelt die **Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht des Steuerpflichtigen.** Dies entspricht dem § 15 Abs. 1—3 UStG. 1918. Der Entw. 1918 sprach einheitlich von einer Buchführungspflicht, verstärkt für Luxuswarenhändler. Tatsächlich bestand und besteht zwischen Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht kein Unterschied, da die Regelung der Aufzeichnungen durch die AusfBest. 1918 §§ 23, 24, jetzt § 162 RAbgO., im Sinne der Buchführungspflicht erfolgt ist.

Der Entw. 1919, § 35, schloß sich im wesentlichen dem UStG. 1918 an. Die jetzige Fassung geht auf Anträge im Ausschusse zurück, mit denen nichts Grundsätzliches bezweckt wurde (Bericht 1919 S. 18, 19).

2. Allgemeine Bedeutung. Anm. 3

a) Die Einführung der Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht (Buchungszwang) im UStG. 1918 war ein völlig neues Vorgehen im Steuerrecht. Bis dahin bestand ein solcher Zwang im Reichssteuerrecht überhaupt nicht. Im preuß. Steuerrechte galt dasselbe, doch gab nach § 9 Nr. 3 PrEinkStG. die Buchführung das Recht auf Veranlagung nach dem dreijährigen Durchschnitt, auch wurde einer ordnungsmäßigen Buchführung auch im Steuerrechte Beweiskraft beigemessen: PrOVGiSt. Bd. **15** S. 390.

b) Die Buchführungspflicht, als Grundlage zur Feststellung des Geschäftsgebahrens, besteht nach landespolizeilichen Vorschriften für gewisse Gewerbetreibende: Pfandleiher, Stellenvermittler, Versteigerer usw. Allgemein ist sie für Vollkaufleute vorgeschrieben (§§ 38 ff. HGB.), doch besteht ein Durchführungszwang nur mittelbar, insofern der Konkurs strafbar ist, wenn keine Handelsbücher geführt wurden (§ 239—241 RKonkO.). Eine strafrechtlich verstärkte Tagebuchpflicht hat der Handelsmäkler (§§ 100, 103 HGB.).

c) Das UStG. 1918 brachte das für alle sog. Deklarationssteuern wichtige Prinzip zum Durchbruch, daß die Pflicht zur Steuererklärung in einer gewissen Beweis- und Aufzeichnungspflicht ihre Ergänzung finden müsse, da ohne diese der Steuererklärung wenig Wert beizumessen ist. Insofern tritt die Buchführungspflicht mit der Auskunftspflicht als Ergänzung der Deklarationspflicht (Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung) auf. Die Begr. 1918, S. 39, betont, daß von vielen Seiten, gerade aus den Kreisen des Kleingewerbes und des Handwerks, der Wunsch geäußert worden sei, durch gesetzlichen Zwang die Gewerbetreibenden zu ordnungsmäßiger Buchführung zu veranlassen, da dies von nicht zu überschätzender erziehlicher Bedeutung sei. Im Reichstag 1918 wie in der Nationalversammlung 1919 hat der neue Grundsatz Anklang gefunden; verallgemeinert ist er schließlich durch § 164 RAbgO., wonach jedermann, auch wer nicht zur Buchführung verpflichtet ist, also insbesondere der Privatmann und der Angehörige freier Berufe, wenn er ein Einkommen von mehr als 10 000 ℳ versteuert, seine Einnahmen fortlaufend aufzeichnen soll.

d) Die Buchführungspflicht ist keine Pflicht zur Führung kaufmännischer Bücher, insbesondere zur doppelten Buchführung, sondern lediglich eine Aufzeichnungspflicht, d. h. eine Pflicht zur Aufzeichnung der Entgelte, damit nach diesen die Umsatzsteuer berechnet werden kann. Sind sie ordnungsmäßig geführt — und die RAbgO. stellt in den §§ 162, 163 Ordnungsvorschriften auf (Anm. 5) — so haben sie wie ordnungsmäßig geführte Handelsbücher die Vermutung der Richtigkeit für sich: § 208 Abs. 1 RAbgO., unten Anm. 22.

Von dieser normalen Buchführungspflicht — in § 31 UStG. Aufzeichnungspflicht genannt — waren jedoch nach oben und unten Abschwankungen vorzunehmen:

α) Bei kleinen Betrieben von geringem Umsatz, insbesondere bei kleinen landwirtschaftlichen Betrieben, wo früher Aufzeichnungen nicht gemacht zu werden pflegten, können geringere Erfordernisse aufgestellt, auch Zwangsmaßnahmen u. A. unterbleiben (Anm. 7).

β) Damit die Aufzeichnungen eine Unterlage für die Steuerberechnung bieten können, bedarf es einer besonderen Aufzeichnung der nach §§ 15, 21, 25, 27 erhöht steuerpflichtigen Entgelte (§ 31 Abs. 1 Satz 3). Für diejenigen Betriebe, in denen erhöht steuerpflichtige Leistungen (nach §§ 15, 21, 25) umgesetzt werden, konnte eine strengere Buchungspflicht eingeführt werden (§ 31. Abs. 2, 3).

γ) Um die Buchungen, die schon nach anderen Gesetzen (zB. §§ 38 ff., 100 HGB.) oder Rechtsverordnungen vorgeschrieben sind, ohne besondere Belästigung der Steuerpflichtigen auch für die Umsatzsteuer nutzbar zu machen, schrieben schon die AusfBest. 1918 § 28 vor, daß solche Steuerpflichtige, für die jene Vorschriften gelten (Kaufleute, Handelsmäkler, Versteigerer usw.) die hierdurch gegebene Buchungsform auch für die Zwecke des UStG. zu beobachten haben. Unter ausdrücklicher Berufung auf solche anderen Gesetze hat die RAbgO. in § 163 einen allgemeinen Satz dieses Inhalts für die Zwecke der Reichssteuergesetze aufgestellt. Vgl. Anm. 5, 8.

III. **Die Aufzeichnungspflicht: § 31 Abs. 1.** Anm. 4

1. **Die Steuerpflichtigen** haben die Aufzeichnungspflicht. Steuerpflichtiger ist:

a) wer eine selbständige gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt: § 1 Nr. 1. Die Befreiung der Angehörigen der freien Berufe von der Anzeigepflicht (§ 30 Abs. 3) beruht auf besonderen praktischen Erwägungen (§ 30 Anm. 3 Nr. 2) und greift bei der Aufzeichnungspflicht nicht ein, weil diese eine Ergänzung der Deklarationspflicht ist und diese auch für die freien Berufe gilt: § 35 Anm. 4.

b) Auch eine Privatperson ist ausnahmsweise steuerpflichtig nämlich:

α) stets in den in § 23 Abs. 1 Nr. 3 und § 25 Abs. 2 genannten Fällen. Hier kommt eine Steuererklärung (§ 35) nicht in Frage; das Verfahren ist vielmehr in § 39 abweichend und ausschließlich geregelt;

β) auch in den Fällen des § 1 Nr. 3; § 17 Nr. 2—3; § 23 Abs. 1 Nr. 2, 4, 5. In diesen Fällen bedarf es der Steuererklärung: § 35 Abs. 1 Satz 1.

Im Gegensatze zu § 30 wird man als „Steuerpflichtige" in § 31 Abs. 1 auch Privatpersonen zu rechnen haben, d. h. die Aufzeichnungspflicht gilt auch für sie. Dies gilt im Falle β, wo die Steuererklärungspflicht durch die Aufzeichnungspflicht ergänzt wird, und muß noch mehr im Falle α gelten, wo infolge des besonderen Verfahrens aus § 39 der Steuerbehörde noch weniger Einblick gewährt, das Korrelat der Aufzeichnungspflicht also noch wichtiger ist, der steuerpflichtige Lieferer oder Leistende bei normalem Verfahren, d. h. wenn er dem Erwerber eine verstempelte Quittung erteilt hat, außer der Aufzeichnung überhaupt kein Beweisstück über den Rechtsvorgang in Händen hätte.

2. Es sind **zur Feststellung der Entgelte Aufzeichnungen zu machen.** Anm. 5

a) **Die Form.** Hier gelten jetzt die §§ 162, 163 RAbgO., Vorschriften, die nach ihrer Begründung (Drucks. d. NatVers. 1919 Nr. 759 S. 113, 114) sich an das UStG. 1918 anlehnten. (Vgl. auch §§ 43, 44 HGB.)

§ 162 RAbgO.

„Wer nach den Steuergesetzen Bücher zu führen oder Aufzeichnungen zu machen hat, soll die folgenden Vorschriften beachten.

Die Eintragungen in die Bücher sollen fortlaufend, vollständig und richtig bewirkt werden. Der Steuerpflichtige soll sich einer lebenden Sprache und der Schriftzeichen einer solchen bedienen.

Geschäftsbücher sollen keine Konten enthalten, die auf einen falschen oder erdichteten Namen lauten.

Die Bücher sollen, soweit es geschäftsüblich ist, gebunden und Blatt für Blatt oder Seite für Seite mit fortlaufenden Zahlen versehen sein.

An Stellen, die der Regel nach zu beschreiben sind, sollen keine leeren Zwischenräume gelassen werden. Der ursprüngliche Inhalt einer Eintragung soll nicht mittels Durchstreichens oder auf andere Weise unleserlich gemacht, es soll nicht radiert, auch sollen solche Veränderungen nicht vorgenommen werden, deren Beschaffenheit es ungewiß läßt, ob sie bei der ursprünglichen Eintragung oder erst später vorgenommen sind.

In Bücher soll, wo dies geschäftsüblich ist, mit Tinte eingetragen werden. Trägt der Steuerpflichtige nach vorläufigen Aufzeichnungen ein, so soll er diese aufbewahren. Belege sollen mit Nummern versehen und gleichfalls aufbewahrt werden.

Kasseneinnahmen und -ausgaben sollen im geschäftlichen Verkehre mindestens täglich aufgezeichnet werden.

Die Bücher, Aufzeichnungen und, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind, auch die Geschäftspapiere sollen zehn Jahre aufbewahrt werden; die Frist läuft vom Schlusse des Kalenderjahrs an, in dem die letzte Eintragung in die Bücher und Aufzeichnungen gemacht ist oder die Geschäftspapiere entstanden sind.

Das Finanzamt kann prüfen, ob die Bücher und Aufzeichnungen fortlaufend, vollständig und formell und sachlich richtig geführt werden."

§ 163 RAbgO.:

„Wer nach anderen Gesetzen als den Steuergesetzen Bücher und Aufzeichnungen zu führen hat, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, hat die Verpflichtungen, die ihm nach diesen Gesetzen obliegen, auch im Interesse der Besteuerung zu erfüllen. § 162 gilt entsprechend."

Bei § 162 RAbgO. ist zu beachten, daß es sich nur um Sollvorschriften handelt, deren Verletzung eine Ordnungsstrafe (§ 377 Abs. 1 Satz 2) nicht nach sich zieht. Statt gebundener Bücher steht der Beibehaltung eines Kartothek-Systems nichts im Wege (Begr. der RAbgO. zu § 162 Drucks. Nr. 759 der NatVers. 1919 S. 113). Die Verletzung aber auch der Sollvorschriften hat den Verlust der Beweiskraft der Aufzeichnungen zur Folge: § 208 Abs. 1 RAbgO.; unten Anm. 22. Zwingend vorgeschrieben ist durch § 31 UStG. die Aufzeichnung (Buchführung) als solche und mit dem aus § 31 aaO. in Verbindung mit den AusfBest. ersichtlichen Inhalte. Vgl. Mrozek, Ordnungsstrafe für unterlassene Buchführung, DStBl. Jg. 3 S. 148.

Anm. 6 b) **Der Inhalt.** Die Aufzeichnung muß nach § 31 Abs. 1 UStG.:

α) zur Feststellung der Entgelte erfolgen, also deren Feststellung ermöglichen, folglich Betrag, Herkunft und Zweck sowie Datum der Zahlung enthalten. Auch die Entgelte für steuerfreie Leistungen sind aufzuzeichnen. Dies ergibt sich aus § 35 Abs. 2 Nr. 1;

β) ersichtlich machen, wie sich die vereinnahmten Entgelte auf die Gruppen von Umsätzen, für die verschiedenartige Steuersätze bestehen (§§ 13, 15, 21, 25, 27), verteilen.

Der Reichsrat hat auf Grund der durch Abs. 1 Satz 2 ihm erteilten Ermächtigung hinsichtlich Form und Inhalt der Aufzeichnungen in den AusfBest. § 89 (übereinstimmend mit AusfBest. 1918 § 24 und § 2 der Vorl. Aufz. und BuchfBest.) die Aufzeichnungspflicht als erfüllt bezeichnet, wenn

„1. sämtliche Entgelte, die der Steuerpflichtige für seine Leistungen erhält, erforderlichenfalls getrennt nach den für die Versteuerung in Betracht kommenden verschiedenen Steuersätzen, fortlaufend in ein Buch eingetragen werden,

2. am Schlusse jedes Kalenderjahrs der Gesamtbetrag der Entgelte ermittelt wird und

3. weder bei der Eintragung der einzelnen Entgelte noch bei der Zusammenzählung am Schlusse des Kalenderjahrs die geschäftlichen oder häuslichen Ausgaben vorher abgezogen werden.

Pflegt der Steuerpflichtige vor der Ermittlung des Betrags der vereinnahmten Entgelte aus der Kasse Beträge zur Bestreitung von Ausgaben zu entnehmen, so hat er über diese Ausgaben Aufzeichnungen zu führen die ihm und dem nachprüfenden Umsatzsteueramte die Ermittlung der vereinnahmten Entgelte ohne Abzug der Ausgaben gestatten. Ebenso müssen die aus den Einnahmen bestrittenen geschäftlichen Ausgaben erforderlichenfalls durch Einkaufbücher usw. nachgewiesen werden (dieser Satz der AusfBest. ist neu).

Die Eintragungen haben sich auch auf den Eigenverbrauch (§ 1 Nr. 2 des Gesetzes) vorbehaltlich der in den §§ 90, 91 (nachstehend Anm. 7) vorgesehenen Ausnahmen zu erstrecken."

c) **Vergünstigungen.** Der Reichsrat hat kraft gesetzlicher Ermächtigung (Anm. 11), entsprechend den AusfBest. 1918 §§ 25, 26 und der Vorl. Aufz. u. BuchfBest., folgende Vergünstigungen gewährt (AusfBest. 1920 §§ 90, 91): Anm. 7

α) „In Unternehmen, bei denen die Gesamtheit der vereinnahmten Entgelte im vorhergehenden Kalenderjahre nicht mehr als 50 000 ℳ (früher 30 000 ℳ) betragen hat und kein Anlaß zu der Annahme besteht, daß die Entgelte im laufenden Kalenderjahre diesen Betrag übersteigen werden, ist eine abweichend von der Regel des § 162 Abs. 7 RAbgO. (oben Anm. 5) nur am Schlusse jeder Woche erfolgende Eintragung der vereinnahmten Entgelte nicht als Verletzung der Aufzeichnungspflicht zu betrachten. In solchen Unternehmen kann der Eigenverbrauch (§ 1 Nr. 2 des Gesetzes) von der laufenden Eintragung in das Buch ausgenommen werden und am Schlusse jedes Kalenderjahrs in einem geschätzten Betrage der Gesamtheit der Entgelte hinzugerechnet werden."

β) „Für landwirtschaftliche Betriebe, bei denen die Gesamtheit der vereinnahmten Entgelte im vorhergehenden Kalenderjahre nicht mehr als 40000 ℳ (früher 15 000 ℳ) betragen hat und kein Anlaß zu der Annahme besteht, daß die Entgelte im laufenden Kalenderjahre diesen Betrag übersteigen werden, können, soweit bisher gewohnheitsmäßig bei Unternehmen dieser Art Aufzeichnungen nicht gemacht zu werden pflegten, die Umsatzsteuerämter den Mangel von Aufzeichnungen als nicht auf einem Verschulden des Steuerpflichtigen beruhend ansehen.

Die Ermächtigung gilt bis Ende des Jahres 1924. Die Betriebe sind auf den Wegfall der Begünstigung, die nach Ablauf dieser Frist nur mit Genehmigung des Reichsministers der Finanzen weitergewährt werden darf, rechtzeitig hinzuweisen."

γ) Bei allen landwirtschaftlichen Betrieben (ohne Rücksicht auf Größe und Umsatz) kann der Eigenverbrauch (§ 1 Nr. 3 UStG) von der Eintragung ausgenommen und am Schlusse des

Kalenderjahres in einer geschätzten Summe hinzugesetzt werden (AusfBest. § 90 Satz 2).

Folge der Begünstigung: Kein Verwaltungszwang (§ 202 RAbgO.; unten § 32 Anm. 5); keine Ordnungsstrafe (§ 43 Abs. 3 UStG.).

Der RFM. hat durch Erlaß v. 29. 7. 1920, RStBl. S. 511, die Landesfinanzämter ermächtigt, zwecks *Pauschalierung des Umsatzes bei kleineren landwirtschaftlichen Betrieben mit fehlender Buchführung* örtliche Pauschalierungskreise zu bilden. Die Pauschalsätze werden nach Durchschnittserträgen gebildet, die jährlich unter Zuziehung Sachverständiger nach Betriebsgrößen und Bodenklassen ermittelt werden. Die Vorschrift ist durch eine gesetzliche Ermächtigung nicht gedeckt und bedeutet daher nur eine die Rechtsmittelbehörden nicht bindende Verwaltungsanweisung.

Anm. 8 d) **Erschwerungen** gegenüber dem aus § 31 Abs. 1 UStG. in Verbindung mit den AusfBest. sich ergebenden Aufzeichnungsinhalt (Anm. 5, 6) ergeben sich aus dem in Anm. 5 abgedruckten **§ 163 RAbgO.** Es sind also von den betreffenden Erwerbszweigen die *weitergehenden* Anforderungen zu erfüllen, die aus der Verpflichtung zur Führung von Handelsbüchern nach §§ 38 ff. HGB., eines Tagebuchs nach §§ 100 ff. HGB., der Buchführung nach gewerberechtlichen Bestimmungen (für Auktionatoren, Stellenvermittler, Pfandleiher, Trödler, Immobilienmakler, Personen, die fremde Angelegenheiten besorgen, usw.) und der Buchführung auf Grund von Verbrauchsabgabengesetzen sich ergeben. Man wird aber nach Sinn und Zweck des § 163 RAbgO. annehmen müssen, daß diese weitergehenden Buchführungspflichten für das Umsatzsteuerrecht nur insoweit erfüllt werden brauchen, als sie für diese Besteuerung Bedeutung haben *können*. Im Einklang hiermit ist in AusfBest. § 92 Abs. 2 bestimmt, daß die Umsatzsteuerämter auf die Erfüllung einer solchen weitergehenden Buchführungspflicht nur insoweit durch Anordnungen oder Straffestsetzungen (unten Anm. 22) hinzuwirken haben, als die Erfüllung der weitergehenden Vorschriften für eine ordnungsmäßige Nachweisung und Feststellung der Umsatzsteuer von Bedeutung ist. Die nach kaufmännischer Buchführung nur in Ausnahmefällen erforderliche Buchung des der Leistung oder Lieferung zugrunde liegenden *Kausalvertrags* (hierüber DStZ. 8. Jg. S. 49; 9. Jg. S. 142; JW. 1919 S. 859; RFH. Bd. 3 S. 22 = JW. 1920 S. 923) wird für das Umsatzsteuerrecht niemals erforderlich sein.

Anm. 9 e) **Sondervorschriften** sind für die Aufzeichnungspflicht der **Rechtsanwälte, Notare und Patentanwälte** in AusfBest. §§ 107—113 gegeben. Es handelt sich um Erleichterungen und die Einlösung von Zusagen, die im Ausschuß 1919 seitens der Regierung gemacht wurden, um die gegen die Ausdehnung der Umsatzsteuer gerade auf diese Zweige der freien Berufe erhobenen Bedenken zu zerstreuen (Bericht 1919 S. 44, 45; oben § 8 Anm. 4 a. E.). Bei der Eintragung ist der Gesamtbetrag der in einem Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelte (auch der steuerfreien) und der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Entgelte ersichtlich zu machen. Ein Muster eines Umsatzsteuerbuchs: vgl. Anlage 13 der AusfBest. Steuerpflichtige Entgelte sind die Gebühren, darunter die Pauschalgebühren, die Unkosten- und Aufwandsentschädigungen, dagegen *nicht* die

sog. „durchlaufenden Posten“ (§ 8 Anm. 4), zB. vom Rechtsanwalt ausgelegte Prozeß- und Stempelkosten, Zahlungen an den Prozeßgegner, die für Erlangung, Aufrechterhaltung, Umschreibung oder Anfechtung von gewerblichen Schutzrechten seitens des Patentanwalts gezahlten Gebühren. Beim Notare sind nicht steuerpflichtig diejenigen Gebühren, die sich als Ausfluß seiner öffentlichrechtlichen Amtstätigkeit darstellen (Ausf.-Best. § 109; vgl. Bd. I § 1 Anm. 17, β). Tägliche Aufzeichnung der Entgelte (§ 162 Abs. 6 RAbgO., oben Anm. 5) ist für Rechtsanwälte usw. nicht erforderlich, ohne daß die Beweiskraft der Buchführung dadurch leidet (Anm. 5 a. E., Anm. 22). Die genannten Personen sind schließlich von jeder Buchführung nach dem UStG. befreit, wenn sie dem rechtskräftig zur Einkommensteuer veranlagten Reineinkommen aus ihrer Berufstätigkeit einen Zuschlag (Rechts- und Patentanwälte 50 vH., Notare 20 vH. ihres steuerpflichtigen und nicht steuerpflichtigen (s. oben) beruflichen Reineinkommens aus der Notartätigkeit) hinzusetzen und den Gesamtbetrag unterschiedslos der Umsatzsteuer unterwerfen. (AusfBest. § 108, § 110 Abs. 2, § 112 Satz 1). Besondere Übergangsbestimmungen sind in § 113 getroffen für Leistungen, die teils vor, teils nach dem 1. 1. 1920 erfolgten. Die Notwendigkeit, das auf die frühere, unter dem UStG. 1918 steuerfreie Zeit entfallende Entgelt zu schätzen, fällt fort, wenn die Beteiligten Pauschalierung wählen. Vgl. § 46 Anm. 12, d.

f) Sondervorschriften bestehen auch **für Ein- und Ausfuhrlieferungen**: Nach AusfBest. § 18 Abs. 1 u. 4, beruhend auf UStG. § 31 Abs. 1 Satz 2, Abs. 4, hat der Ein- und „Ausfuhrhändler“ — aber wegen Gleichheit des Grundes wohl auch der Exportfabrikant (B 3 des Erlasses des RFM v. 28. 7. 1920, RStBl. S. 425; Popitz, DStZ. Jg. 9 S. 122 — ein besonderes Steuerbuch für Lieferungen aus dem und in das Ausland zu führen. Ein amtliches Muster ist in Anlage 4 u. 5 abgedruckt. Empfohlen ist aaO. auch ein Auslandslagerbuch (fakultativ; Muster in Anlage 6). Die Bücher brauchen den amtlichen Mustern nicht notwendig zu entsprechen, müssen aber die in den AusfBest. vorgeschriebenen Angaben enthalten (RFH. Bd. 5 S. 29 und unten Anm. 17 a. E.) Handelt es sich um Luxusgegenstände, so ist zweifelhaft, ob das Steuerbuch für Auslandslieferungen neben dem nach § 31 Abs. 2 UStG. zu führenden Steuerbuche zu halten ist. Die Frage wird zu verneinen sein, da schon das letztgenannte Buch Angaben über bewirkte Auslandslieferungen zu enthalten hat (AusfBest. § 105). Das in AusfBest. § 18 Abs. 4 vorgeschriebene besondere Buch gilt daher nur für sonstige Fälle, insbesondere für Nicht-Luxusgegenstände. Vgl. § 4 Anm. 12 a. E.

g) Bei Unternehmen, die von öffentlichen Behörden geleitet werden, Gerichtsvollziehern und Versteigerungsbeamten regelt sich die Buchführungspflicht nach den von den zuständigen Behörden erlassenen Bestimmungen (AusfBest. § 93). Wegen der Notare oben e. Über die Aufzeichnungspflicht bei Versteigerungen durch Gerichte, Notare und Gerichtsvollzieher in Preußen hat der PrJustMin. durch Allg. Vfg. v. 30. 7. 1920, PrJustMinBl. S. 407, bestimmt: „Der Aufzeichnungspflicht ist genügt, wenn von der gemäß §§ 156, 157 AusfBest. z. UStG. abzugebenden Erklärung

(Steuererklärung) eine Abschrift zurückbehalten wird. Diese Abschriften sind zu Sammelakten zu vereinigen.

h) Eine besondere Aufzeichnungspflicht besteht nach § 164 RAbgO. bezüglich aller Einnahmen, wenn ein Einkommen von mehr als 10 000 Mark versteuert wird. Aus dieser Sollvorschrift (vgl. § 377 Abs. 1 Satz 2 RAbgO.) sind aber für die Umsatzsteuer Unterlagen nicht zu gewinnen, da Einnahmen aus steuerpflichtigen Umsätzen darin nicht kenntlich gemacht zu werden brauchen.

Anm. 10 **3. Die Aufbewahrungspflicht.** Die Aufzeichnungen und, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind, auch die Geschäftspapiere sollen 10 Jahre (unter dem UStG. 1918 nur 5 Jahre) aufbewahrt werden: § 162 Abs. 8 RAbgO., abgedruckt oben Anm. 5; ebenso § 44 HGB. für die Handelsbücher und -briefe. Es handelt sich nur um eine Sollvorschrift im Sinne des § 377 Abs. 1 Satz 2 RAbgO.

Anm. 11 **4. Ermächtigung des Reichsrats.**

a) Der Reichsrat trifft **nähere Bestimmungen** hinsichtlich der Erfüllung der Aufzeichnungspflicht. Er kann also Form und Inhalt der Aufzeichnungen näher vorschreiben, kann auch für gewisse Betriebe geringere Anforderungen aufstellen, andererseits nicht solche Angaben fordern, die für die Ermittelung der Unterlagen der Umsatzsteuer keine Bedeutung haben können. In diesen Grenzen sind die AusfBest. (Anm. 6—9) ergangen. Zweifel können hinsichtlich der Begünstigungsvorschriften in Anm. 7 bestehen. Zu einer völligen Befreiung gewisser Unternehmen von der Aufzeichnungspflicht oder zu einer Befreiung von der Vorschrift in § 31 Abs. 1 Satz 3 UStG. wäre dem Gesetze gegenüber der Reichsrat nicht befugt. Dies ist auch nicht geschehen. Es handelt sich hier nur um eine Anweisung an die Umsatzsteuerämter, die Unterlassung der Aufzeichnung oder der rechtzeitigen Aufzeichnung nicht als eine Pflichtverletzung zu behandeln. Dies ist eine Verwaltungsvorschrift, keine die Gerichte bindende Rechtsnorm. Die Steuerbehörden sind dienstlich gehalten, in solchem Falle nicht strafrechtlich einzuschreiten. Das Strafgericht ist dagegen an jene Anweisung nicht gebunden. Es wird aber in den genannten Fällen (Anm. 7) der Unternehmer sich wohl immer auf die AusfBest. berufen, damit sich entschuldigen und Freiheit von der Ordnungsstrafe aus § 377 Abs. 1 RAbgO. erlangen können.

b) **Der Reichsrat** trifft nähere Bestimmungen. Daß die hierüber sich verhaltenden §§ 88—113 AusfBest. vom Reichsrat erlassen sind, geht aus den Ausf.-Best. nirgends hervor. Dies ist derselbe Mangel, der bezüglich aller im UStG. dem Reichsrat erteilten Ermächtigungen besteht. Vgl. § 16 Anm. 7, 1 b. Daß aber der Reichsrat selber, nicht nur der RFM. mit Zustimmung des Reichsrats, die §§ 80—113 erlassen hat, bezeugt der RFM. in einer Vorlage an den Reichstagspräsidenten v. 10. 8. 1920, Drucks. d. Reichstags Nr. 433 von 1920, allerdings auch hier, wie beim Luxussteuerrecht (§ 16 Anm. 7, 1 b a. E.), in mangelhafter Form, insofern als Rechtsgrundlage nur § 31 Abs. 1 Satz 2, nicht auch Abs. 4 angezogen ist.

c) Über die **Form** der Bestimmungen des Reichsrats gilt das in § 16 Anm. 7 Nr. 1 Gesagte entsprechend. Die Form der Aufnahme in die AusfBest. und deren Bekanntmachung ist als ausreichend anzusehen.

d) Von den oben bei a mitgeteilten Fällen abgesehen, sind die Ausf.-Best. des Reichsrats **Rechtsnormen** und als solche für die Gerichte bindend. Vgl. § 16 Anm. 4. Die Befreiung der Rechtsanwälte usw. von der Steuerpflicht der „durchlaufenden Posten" (Anm. 9, e) ist äußerstenfalls durch § 108 Abs. 2 RAbgO. gedeckt.

5. Die Bestimmungen des Reichsrats **treten außer Kraft, wenn der Reichstag es verlangt.** Ebenso lautet § 16 Abs. 2, doch mit der Abweichung, daß die Bestimmungen außer Kraft treten, „soweit" der Reichstag es verlangt. Ein sachlicher Unterschied besteht nicht. Denn kann der Reichstag sämtliche Bestimmungen außer Kraft setzen, so kann er sich natürlich auch mit der Aufhebung einzelner, die er mißbilligt, begnügen. Vgl. im übrigen § 16 Anm. 8. Eine Vorlegung der Bestimmungen (AusfBest. §§ 88—113) an den Reichstag unter Bezugnahme auf § 31 Abs. 1 Satz 2 UStG. ist übrigens am 10. 8. 1920 erfolgt: Drucksachen des Reichstags Nr. 433 für 1920. Anm. 12

IV. Buchführungspflicht der erhöht steuerpflichtigen Unternehmen. Anm. 13

1. Verhältnis zur Aufzeichnungspflicht. Die besondere (verschärfte) Buchführungspflicht des § 31 Abs. 2 tritt *neben* die Aufzeichnungspflicht des § 31 Abs. 1. Denn die nach Abs. 2 zu führenden besonderen Bücher — *Steuerbuch und Lagerbuch* — beziehen sich *nur* auf die *erhöht* steuerpflichtigen Leistungen, wo sie in Frage kommen oder in Frage kommen können (Anm. 15). Im Gegensatze zur Aufzeichnungspflicht ist hier dem Reichsrat eine Ermächtigung auch zur *völligen Befreiung* erteilt (Abs. 4). Der Reichsrat hat ferner, in Anlehnung an die frühere gesetzliche Vorschrift in § 15 Abs. 2 Satz 1 UStG. 1918, zulässigerweise bestimmt, daß das Steuer- und Lagerbuch *bei jeder Niederlassung* des steuerpflichtigen Unternehmens zu führen ist. Dagegen braucht der Steuerpflichtige die Aufzeichnungen nach § 31 Abs. 1 nur in *einem* Stücke zu führen und zu halten. Wesentliche Erleichterungen (Verbindung der gewöhnlichen Aufzeichnungsbücher (§ 31 Abs. 1) mit dem Steuer- und dem Lagerbuch, Verbindung auch dieser beiden) sind auf Grund des § 31 Abs. 4 in den AusfBest. vorgesehen: Anm. 21.

2. Subjekt der verschärften Buchführungspflicht. Anm. 14

a) Dies sind solche *Gewerbetreibende*, die Lieferungen der nach den §§ 15 und 21 luxussteuerpflichtigen Gegenstände oder die nach § 25 Abs. 1 erhöht steuerpflichtigen Leistungen in ihrem Betriebe vornehmen. (Wegen der letzteren vgl. Anm. 19.) Hierbei ist zu beachten, daß unter den Begriff der Lieferung (§§ 15, 21) auch Werklieferungen im Sinne des § 5 Abs. 1 Satz 2 (Ausbesserungsarbeiten usw.) fallen (AusfBest. § 94 Abs. 3), und daß dem Hersteller (§ 15) der Weiterbearbeiter (§ 19) gleichsteht.

Nicht hierher gehören *Privatpersonen*, die in den Ausnahmefällen des Gesetzes, nämlich in den Fällen des § 17 Nr. 3, § 23 Nr. 3 bis 5, § 25 Abs. 2, erhöht steuerpflichtig sein können. Für § 25 Abs. 2 folgt dies aus § 31 Abs. 3, insofern hier die verschärfte Buchführungspflicht nur für „Unternehmer", die Leistungen der in § 25 bezeichneten Art ausführen, also nur für *gewerblich* Tätige bestimmt ist. Entsprechendes ist auch für die

seltenen Fälle anzunehmen, wo Privatpersonen als Versteigerer, als Ausführer von Luxusgegenständen oder als Erwerber im Einfuhrwege luxussteuerpflichtig sein können. Allerdings umfaßte der Wortlaut des Abs. 2 Satz 2 auch sie. Aber einerseits wäre die abweichende Behandlung der Fälle aus § 25 Abs. 2 nicht zu verstehen, andererseits könnten Privatpersonen, die nur bei gelegentlichen Rechtsvorgängen steuerpflichtig werden können, zur Führung eines Lagerbuchs, das den eigenen „Bestand der Gegenstände“ aufzuweisen hat, nicht verpflichtet werden.

Dagegen sind Angehörige der freien Berufe rechtsgrundsätzlich von der verschärften Buchführungspflicht nicht entbunden. Dies war auch ein Hauptgrund, mit dem die Künstler ihre Einbeziehung in die Luxussteuer nach § 21 Nr. 2 UStG. 1919 (alte Fassung) bekämpften (Begr. der Künstlernovelle). Da aber Künstler als solche, d. h. soweit sie nicht gewerblich fremde Bilder verkaufen, rückwirkend auf den 1. 1. 1920 niemals persönlich luxussteuerpflichtig sind, so wird die Luxussteuerpflicht bei Angehörigen der freien Berufe nur selten praktisch werden, etwa wenn Ärzte und Zahnärzte Gegenstände nach § 21 Nr. 1 UStG., die nicht „zum Ausgleiche“ körperlicher Gebrechen dienen, an ihre Patienten abgeben. Die AusfBest. (§§ 94 ff.) erwecken den Eindruck, als sei nur an Gewerbetreibende gedacht.

Anm. 15 b) Der Kreis der unter a genannten Buchführungspflichtigen ist hinsichtlich der Lieferer von Luxusgegenständen dahin abzugrenzen, daß nur, aber auch alle solche Hersteller und Händler zur verschärften Buchführung verpflichtet sind, die Gegenstände liefern, **„bei deren Lieferung die erhöhte Steuerpflicht in Betracht kommen kann“.** Ein Fabrikant, der lediglich Messingteile für Eisenbahnwagen und Lokomotiven, oder lediglich medizinische Instrumente herstellt, liefert nach § 15 Abs. 1 Satz 2 und 4 keine Gegenstände, bei denen die erhöhte Steuerpflicht in Betracht kommen kann. Wo aber objektive Kennzeichen fehlen, vielmehr der Verwendungszweck im Einzelfall entscheidet, zB. im Falle des § 22 Abs. 2, § 24 Abs. 2, handelt es sich um Gegenstände, bei deren Lieferung die erhöhte Steuer „in Betracht kommen kann“. Dasselbe trifft schließlich zu in allen Fällen, wo Zweifel bestehen. Die Vermutung spricht also stets für die verschärfte Buchführungspflicht. Vgl. auch über die Steuererklärungs- und Auskunftspflicht in Zweifelsfällen: § 35 Anm. 4 u. 18.

Hierbei ist zu beachten, daß die verschärfte Buchführungspflicht Hersteller der in § 15 genannten Luxusgegenstände betrifft ohne Rücksicht darauf, ob diese Gegenstände an Groß- oder Kleinhändler oder an Verbraucher unmittelbar abgegeben werden. Lieferer der in § 21 genannten, der Kleinhandels-Luxussteuer unterliegenden Gegenstände sind zwar nicht erhöht steuerpflichtig, wenn sie an Wiederverkäufer, also im Großhandel, verkaufen. Aus § 31 Abs. 2 Satz 2 Halbsatz 2 folgt aber, daß sie auch im Falle des Verkaufs an Wiederverkäufer zu der verschärften Buchung verpflichtet sind. Jeder Unternehmer also, der die in § 21 genannten Gegenstände liefert, mag er auch ausschließlich an Wiederverkäufer liefern, fällt unter § 31 Abs. 2 (AusfBest. § 94 Abs. 1).

Über Buchung von Ein- und Ausfuhrlieferungen vgl. Anm. 9, f.

3. **Das Steuerbuch.** Vgl. hierzu AusfBest. §§ 101—105 und Muster 12 dazu. Anm. 16

a) Nach Abs. 2 Satz 2 des § 31 **müssen die Lieferungen nach Gegenstand, Betrag des Entgelts und Tag der Lieferung und Zahlung eingetragen werden.** Hierzu hat der Reichsrat auf Grund der ihm in § 31 Abs. 4 erteilten Ermächtigung in den AusfBest. §§ 101—105 näheres bestimmt:

α) Das Steuerbuch ist für jeden Steuerabschnitt (regelmäßig also ein Kalendervierteljahr, § 33) besonders zu führen, d. h. abzuschließen.

β) Der Gegenstand ist so zu bezeichnen, daß ein Identitätsnachweis möglich ist. Gleichartige Gegenstände sind der Zahl oder ihrem sonstigen handelsüblichen Maßstabe nach aufzuführen. Insbesondere ist bei Stapelwaren oder bei Gegenständen, die im einzelnen keinen erheblicheren Wert haben und in größerer Anzahl veräußert zu werden pflegen, eine zusammenfassende Aufführung zulässig. Jeder Gegenstand, für den ein Entgelt vereinnahmt wird, ist unter Hinweis auf die Eintragung im Lagerbuche gesondert einzutragen.

γ) Beim Entgelt ist § 8 UStG. zu beachten. Es ist also das Rohentgelt einzutragen, soweit es nach § 8 der Besteuerung als Maßstab dient. Es hat insbesondere auch den für die Steuer einkalkulierten Teil (den Abwälzungsaufschlag) mit zu umfassen. Nur im Falle der zulässigen offenen Abwälzung der Umsatzsteuer nach § 12, UStG. ist das Entgelt ausschließlich des Zuschlags einzutragen; denn dieser Zuschlag scheidet bei der Berechnung der Steuer aus. Dagegen ist der Zuschlag aus § 46 Abs. 5 UStG nach § 102 Abs. 2 Ausf.-Best. mit aufzuführen.

δ) Die Eintragungen sind am Tage der Vereinnahmung des Entgelts, spätestens bei Geschäftsschluß, vorzunehmen. Erfolgt Lieferung vor der Vereinnahmung, so sind die auf die Lieferung bezüglichen Spalten am Lieferungstage, die übrigen später auszufüllen. Über Teilzahlungen vgl. Ausf.-Best. § 103.

ε) Am Schlusse des Steuerabschnitts sind die Entgelte aufzurechnen.

ζ) Rückgängigmachung einer Lieferung und Umtausch: AusfBest. § 104.

b) **In Fällen, wo die erhöhte Steuer nicht zu entrichten ist, muß der Grund aus dem Steuerbuche zu ersehen sein: insbesondere ist im Falle des § 22 Abs. 2 auf die vom Wiederveräußerer vorgelegte Bescheinigung zu verweisen.** Hieraus folgt, daß alle Fälle, wo die Anwendung des erhöhten Steuersatzes in Frage kommen kann, einzutragen sind. § 31 Abs. 2 Satz 1 gilt daher nicht nur für die subjektive (Anm. 14), sondern auch die objektive Buchungspflicht nach Abs. 2. Nur Leistungen, die unzweifelhaft und nach objektiven Merkmalen (Anm. 15) nicht erhöht steuerpflichtig sind, gehören nicht in das Steuerbuch, unterliegen aber der Aufzeichnung nach § 31 Abs. 1. Alle sonstigen Fälle, also die nicht ganz zweifellosen, sowie solche, wo die erhöhte Steuerpflicht nur aus Gründen des Einzelfalls nicht eintritt, zB. im Falle des Verkaufs von Luxusgegenständen nach § 21 an Wiederverkäufer, oder im Falle des § 24 Abs. 2, bedürfen der Eintragung. Anm. 17

Nach AusfBest. § 105 und dem amtlichen Muster des Steuerbuchs ist in letzterem eine Spalte („Bemerkungen") vorgesehen, wo bei der Eintragung der Lieferung an sich luxussteuerpflichtiger Gegenstände ein Vermerk über die Befreiung von der erhöhten Steuer im Einzelfalle zu machen ist, nämlich

α) bei Verkauf von Luxusgegenständen nach § 21 UStG. an Wiederverkäufer; hier ist die vom Erwerber vorgelegte Wiederverkäuferbescheinigung (§ 22 Abs. 2) genau zu bezeichnen;

β) bei Verkauf an steuerbegünstigte Erwerber nach § 24 Abs. 2;

γ) bei Lieferung von Luxusgegenständen in das Ausland. Hier tritt sogar völlige Steuerfreiheit ein (§ 1 Nr. 2); doch bleibt für die Ausfuhr von Kunst- und Sammelgegenständen die erhöhte Steuer bestehen (§ 23 Nr. 5). Ob das eine oder das andere vorliegt, muß ersichtlich gemacht werden.

δ) Auch Teilzahlungen, Rückgängigmachungen und Umtausch sind hier zu vermerken.

c) Das Muster des Steuerbuchs (Anlage 12) ist nicht unbedingt bindend. Es müssen nur die in AusfBest. §§ 101—105 vorgeschriebenen Eintragungen ersichtlich sein. Vgl. für die in den AusfBest. 1918 § 1 vorgeschrieben gewesenen Bücher für Ein- und Ausfuhr: RFH. Bd. 5 S. 28 u. oben Anm. 9, f. Die „Bemerkungsspalte" kann zB. erweitert, das Buch den Bedürfnissen des einzelnen Betriebes angepaßt sein. Vgl. AusfBest. § 101 Abs. 1; die „Anleitung" auf dem Muster 12. Die früheren Steuerbücher (§ 15 Abs. 2 UStG. 1918; AusfBest. 1918 §§ 35, 36) können in entsprechend veränderter Weise weiterbenutzt werden.

Anm. 18 **4. Das Lagerbuch.** Vgl. hierzu AusfBest. §§ 99, 100 und Anlage 11 dazu.

a) **Aus dem Lagerbuche muß der Bestand der Gegenstände bei Beginn jedes Steuerabschnitts (§ 33) und der tägliche Ein- und Ausgang zu entnehmen sein.** Das Lagerbuch soll der Steueraufsicht (§ 32) ermöglichen, täglich festzustellen, welcher Bestand an erhöht steuerpflichtigen Waren vorhanden ist. (Begr. 1918 S. 39). Hierfür sind die gesetzlichen Erfordernisse Mindesterfordernisse. Wenn im Falle mehrerer Niederlassungen desselben Unternehmers das Lagerbuch nicht bei jeder Niederlassung über den dortigen Bestand geführt wird, ist eine zutreffende Feststellung des Bestandes nur möglich, wenn gleichzeitig bei allen Niederlassungen geprüft wird. Darum schrieb das UStG. 1918 die Führung des Buches bei jeder Niederlassung vor. Dies ist durch die AusfBest. § 94 Abs. 2 aufrecht erhalten. Diese haben, unter Aufstellung eines Musters, den Inhalt näher bestimmt:

b) **Im einzelnen:**

α) Zum 1. Januar jedes Jahres ist der Lagerbestand (neu) festzustellen und vorzutragen. Für ältere Unternehmen mußte der am 1. Januar 1920 vorhandene Bestand nebst den inzwischen anzuschreibenden Zu- und Abgängen bis zum 1. März 1920 eingetragen sein. (So schon Vorl. Aufz. u. BuchfAnw. § 12.) Für die Beendigung der jährlichen Neuaufnahme kann das Umsatzsteueramt Fristen bestimmen, die nach § 65 Abs. 1 RAbgO. verlängerungsfähig sind.

β) Das Lagerbuch enthält Spalten über Tag und Gegenstand des Zuganges wie des Abganges. Die Eintragungen sind täglich zu machen. Befreit von der

Eintragung sind solche Gegenstände, die auf Bestellung angefertigt und unmittelbar nach Fertigstellung ohne vorherige Lagerung dem Besteller übergeben werden.

γ) Die Gegenstände sind nach den in § 15 I und II oder in § 21 genannten Warengattungen zu sondern. Hinsichtlich der Bezeichnung der Gegenstände gilt das für das Steuerbuch Gesagte (Anm. 16, β).

δ) Wegen des Musters des Lagerbuchs (AusfBest. § 99 Abs. 5 u. Anlage 11) und der Fortführung der früheren Lagerbücher (§ 15 Abs. 2 UStG. 1918; AusfBest. 1918 §§ 33, 34) gilt das in Anm. 17, c Gesagte entsprechend.

5. Buchführung für die besonderen Leistungen nach § 25 Abs. 1. Anm. 19

a) Die Aufzeichnungspflicht aus § 31 Abs. 1 gilt auch hier, und zwar auch für Privatpersonen: Anm. 4.

b) Ein Lagerbuch kommt nicht in Frage, da Lagerbestände nicht aufzuführen sind (AusfBest. § 106 Abs. 1).

c) Das Steuerbuch ist zu führen (nicht von Privatpersonen, Anm. 14 Abs. 2) in „entsprechender Anwendung" des § 31 Abs. 2. Statt des „Gegenstandes" der Lieferung ist also die „Leistung" einzutragen. Im übrigen kann das für Luxusgegenstände eingerichtete Steuerbuch auch für die Leistungen aus § 25 Abs. 1 verwendet werden.

Das amtliche Muster eines Steuerbuchs (Anlage 12) ist auf beides eingestellt. Doch können die Landesfinanzämter besondere Muster vorschreiben. Die Reichsbank, gewisse Banken, Sparkassen und Kreditvereine sind nach AusfBest. § 106 Abs. 2 von der besonderen Buchführungspflicht befreit, sofern aus den Handelsbüchern der Betrag der der erhöhten Steuer aus § 25 Nr. 3 UStG. unterliegenden Entgelte ersichtlich ist. Im Verwaltungswege (keine Rechtsnorm) ist diese Vergünstigung auf alle „Banken" im Sinne des § 1 Abs. 2 der Vdg. gegen die Kapitalflucht v. 14. 1. 1920, RGBl. S. 50, ausgedehnt: RFM. v. 10. 11. 1920, RStBl. 1921 S. 8.

6. Die Aufbewahrungspflicht. Die Steuer- und Lagerbücher sollen 10 Jahre (früher 5 Jahre) aufbewahrt werden. Vgl. § 162 Abs. 8 RAbgO. und oben Anm. 10. Anm. 20

7. Ermächtigung des Reichsrats. Sie umfaßt Anm. 21

a) den Erlaß **näherer Bestimmungen** über die in § 31 Abs. 2 und 3 angeordnete Buchführung. Es kann also Beschaffenheit, Form und Inhalt der Bücher näher geregelt werden. Dies ist in den Ausf.-Best. §§ 94—106 nebst den beigefügten Mustern 11 und 12 für Steuer- und Lagerbuch geschehen. Das in Anm. 11 Gesagte gilt entsprechend.

b) nach Anhörung der amtlichen Berufsvertretungen Anordnungen darüber, unter welchen Voraussetzungen **die Bücher miteinander verbunden werden können und von der Buchführung ganz oder teilweise entbunden werden kann.**

Zu b. Diese Ermächtigung geht weit über die hinsichtlich Form und Inhalt der „Aufzeichnungen" in Abs. 1 Satz 2 und der Buchführung nach a (oben) dem Reichsrate gewährte Ermächtigung hinaus. Sie ist nur auszuüben „nach Anhörung der amtlichen Berufsvertretungen", also der Landwirtschafts-, Han-

dels-, Handwerks- und Gewerbekammern, eine erst im Ausschuß 1919 eingefügte Einschränkung (Bericht S. 18, 19). Die Anhörung hat vor Erlaß der AusfBest. stattgefunden (Schreiben des RFM. v. 10. 8. 1920 an den Reichstagspräsidenten, Drucks. Nr. 433 des Reichstags 1920).

In der Ermächtigung zur Aufstellung allgemeiner Voraussetzungen für Vergünstigungen und Befreiungen liegt zugleich die Ermächtigung zu entsprechenden Verfügungen für gewisse Personenkreise. Nach beiden Richtungen hat der Reichsrat in den AusfBest. §§ 95—98, 106 Abs. 2 Gebrauch gemacht. Darüber, daß diese Bestimmungen tatsächlich vom Reichsrat erlassen sind, vgl. Anm. 11, b.

α) Allgemein ist gestattet, Steuer- und Lagerbuch durch Übernahme der wesentlichen Angaben beider in ein Buch zu verbinden, oder diese Bücher oder das verbundene Buch auch mit den allgemeinen Aufzeichnungsbüchern (§ 31 Abs. 1), den Handelsbüchern usw. zu verbinden, falls hier die für die Luxussteuer in Betracht kommenden Eintragungen mühelos herausgefunden werden können (AusfBest. § 95).

β) Befreiung von der Führung des Lagerbuchs (AusfBest. § 96) kann unter Angabe von Gründen beim zuständigen Umsatzsteueramte beantragt werden. Dem Antrage ist nur stattzugeben, wenn der Unternehmer als zuverlässig bekannt ist, ordnungsmäßige Aufzeichnungen nach § 31 Abs. 1 führt und die im Lagerbuche zu machenden Angaben aus den sonstigen Büchern des Antragstellers zweifelsfrei entnommen werden können. Dies wird vornehmlich gegeben sein bei Spezialfabriken und -geschäften oder bei solchen Betrieben, welche Luxusgegenstände in besonderen Abteilungen mit getrennter Buchführung herstellen oder veräußern, auch bei Unternehmen, welche die in § 21 genannten Luxusgegenstände regelmäßig im Großhandel (§ 22) vertreiben. Wegen einer allgemeinen Befreiung vgl. oben Anm. 18, b β.

γ) Befreiung von der Führung des Steuerbuchs (AusfBest. § 97) kann in gleicher Weise gewährt werden, wenn keinerlei Gefahr besteht, daß dadurch die Feststellung der steuerpflichtigen Beträge verdunkelt werden kann, und wenn die sonstigen Geschäftsbücher des Antragstellers die Lieferungen, vereinbarten Entgelte und die eingegangenen Zahlungen in einer die Berechnung der Steuer sicherstellenden Weise ergeben. Dies ist insbesondere dann gegeben, wenn in sonstigen Aufzeichnungen die Art der gelieferten Luxusgegenstände (oder der besonderen Leistungen nach § 25) getrennt nachgewiesen oder durch Unterstreichen in andersfarbiger Tinte kenntlich gemacht, auch die Lieferungen ins Ausland ersichtlich sind. Bei Unternehmen, die neben den in § 21 genannten Luxusgegenständen noch andere Gegenstände führen, oder welche die erstgenannten nicht regelmäßig im Großhandel vertreiben, ist besonders sorgfältig zu prüfen, ob von der Führung des Steuerbuchs befreit werden kann.

δ) Die Befreiungen zu α und β können auch auf einzelne Niederlassungen eines Unternehmens beschränkt werden.

ε) Gewisse Banken, Sparkassen und Kreditvereine sind von der Führung eines Steuerbuchs entbunden, sofern aus den Handelsbüchern der Firma der Betrag der nach § 25 Nr. 3 (Depot- und Schließfachsteuer) erhöht steuerpflichtigen Entgelte ersichtlich ist. So bezüglich der Banken schon RFM., Erlaß

v. 31. 1. 1920, RStBl. S. 196 später subjektiv ausgedehnt durch RFM. v. 10. 11. 1920, RStBl. 1921 S. 8; vgl. oben Anm. 19 a. E. u. § 33 Anm. 10, c β.

c) **Wirkungen der Anordnungen des Reichsrats.** Die Anordnungen sind Rechtsnormen (vgl. Anm. 11 b—d). Gestützt auf diese, kann von dem einzelnen Unternehmer die Gewährung der Vergünstigungen zu β—δ beim Umsatzsteueramte beantragt werden. Gegen die Versagung der Vergünstigung ist nur die Verwaltungsbeschwerde (Beschwerdeverfahren im Sinne der §§ 224, 281 RAbgO.) gegeben. Ist die Vergünstigung gewährt, so gilt sie, falls nicht Widerruf oder weitere Bedingungen vorbehalten sind, auch für spätere Steuerabschnitte und kann sie nur unter den Voraussetzungen des § 78 RAbgO. zurückgenommen oder eingeschränkt werden. Über § 78 vgl. Bd. I § 3 Anm. 34.

d) Ein **Aufhebungsrecht des Reichstags** ist hier, im Gegensatze zu Abs. 1 Satz 2 des § 31, **nicht** vorgesehen und besteht daher nicht. Die Aufhebung der Anordnungen des Reichsrats kann daher nur im Wege eines förmlichen Reichsgesetzes erfolgen. Vorlage der Reichsratsbestimmungen an den Reichstag ist übrigens erfolgt (Drucks. Nr. 433 des Reichstags 1920).

V. **Folgen einer Verletzung der Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht.** Anm. 22

1. **Nach dem UStG. 1918** galt folgendes:

a) Ordnungsmäßige Aufzeichnungen haben die Vermutung der Richtigkeit für sich (§ 15 Abs. 1 Satz 4). Der Steuerpflichtige beraubte sich durch unterlassene oder mangelhafte Aufzeichnung selber des Beweismittels. In solchem Falle trat Schätzung des Umsatzes durch die Behörde ein: § 22 Abs. 2 daselbst.

b) Nachteile im Rechtsmittelverfahren:

α) Falls die Steuerfestsetzung auf Grund einer Schätzung erfolgen mußte, verlor der Steuerpflichtige die ordentlichen Rechtsmittel; es war nur die Verwaltungsbeschwerde gegeben: § 23 Abs. 2 Satz 3 daselbst.

β) Wurde die erschwerte Aufzeichnungspflicht (Anm. 8) oder die Pflicht zur Führung des Steuer- und Lagerbuchs verletzt, so ging jedes Rechtsmittel verloren: § 23 Abs. 2 Satz 3 daselbst.

γ) Ordnungsstrafe: § 38 Abs. 4 daselbst.

2. **Das geltende UStG.**

a) nennt nur die Rechtsfolge der Ordnungsstrafe: § 43 Abs. 3. Ergänzend greift aber jetzt die RAbgO. ein:

b) Danach haben Bücher und Aufzeichnungen, die den oben in Anm. 5 abgedruckten §§ 162, 163 entsprechen, die Vermutung ordnungsmäßiger Führung für sich und sind, wenn nicht besondere Bedenken bestehen, der Besteuerung zugrunde zu legen. Die Folge fehlender oder mangelhafter Buchführung ist also auch jetzt der Verlust eines wertvollen eigenen Beweismittels (§ 208 Abs. 1 RAbgO.). In solchem Falle tritt auch jetzt das Schätzungsverfahren ein: § 210 Abs. 1, 2 RAbgO.

c) Ist die Schätzung notwendig geworden wegen schuldhafter Verletzung der Aufzeichnungs- oder Buchführungspflicht (hier sind die Befreiungen in Anm. 7 zu beachten), und ist dies im Steuerbescheide festgestellt, so gehen gegen die Höhe der Schätzung die ordentlichen Rechtsmittel verloren und ist nur die Beschwerde an das Landesfinanzamt gegeben, das endgültig entscheidet (§ 210 Abs. 3 RAbgO.). In sonstiger Beziehung,

zB. hinsichtlich der subjektiven Steuerpflicht, verbleibt es bei den ordentlichen Rechtsmitteln (Einspruch, Berufung, Rechtsbeschwerde an den RFH.; vgl. § 36 Anm. 7). Das Beschwerdeverfahren wegen der Schätzung wird erst erledigt, wenn der Steuerbescheid im übrigen rechtskräftig geworden ist. Erst von diesem Tage beginnt die Frist zur Einlegung der Beschwerde gegen die Höhe der Schätzung: § 210 Abs. 3 RAbgO.; unten § 36 Anm. 7.

d) Ordnungsmäßige Buchung ist eine der Voraussetzungen, an die bei Lieferung von Kleinhandels-Luxusgegenständen an Wiederverkäufer die Befreiung von der erhöhten Steuer geknüpft ist (§ 22 Anm. 23; AusfBest. § 105). Dasselbe gilt von der Buchung der Bezugsbescheinigung nach § 24 Abs. 2 UStG. und in den Fällen, wo in den AusfBest. Befreiung von der Herstellersteuer durch das Bezugsscheinverfahren zugelassen ist (vgl. Bd. I S. 636).

e) Ordnungsmäßige Buchung ist auch eine Voraussetzung der Vergütungsansprüche aus §§ 4, 19 und der Befreiung aus § 24 Abs. 2. Vgl. AusfBest. § 18 Abs. 4; § 196 Abs. 6; § 199 Abs. 4.

f) Werden die Aufzeichnungen oder Bücher in der Absicht der Steuerhinterziehung unrichtig geführt, so kann nach wiederholter Bestrafung wegen Steuerhinterziehung der Betrieb oder Beruf durch das Landesfinanzamt untersagt werden: § 366 RAbbO.

§ 32 [1].

[2] Wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Sinne des § 1 Nr. 1 ausübt [3], unterliegt der Steueraufsicht [4—5].

[6] Ergeben sich bei Ausübung der Aufsicht Tatsachen, die die Annahme zulassen, daß bei einem Unternehmen [7] der Eingang der Steuer für den laufenden Steuerabschnitt [9] gefährdet ist [8], so kann die Steuerstelle die Leistung einer Sicherheit [12] verlangen [10—11]. Gegen den Bescheid, der die Sicherheit festsetzt, ist die Verwaltungsbeschwerde an die Oberbehörde, die endgültig entscheidet, gegeben [13].

Inhalt:

I. **Materialien.** Anm. 1

UStG. 1918 § 31; Entw. § 25; Begr. S. 43; Bericht S. 26, 27; 53, 80.

UStG. 1919: Entw. § 36 (ausführlicher); Begr. S. 66; Bericht S. 19; 52; 84; 85; StenBer. 1919 S. 4155.

AusfBest. 1918 § 52 Abs. 2; §§ 55—57.

AusfBest. 1920 §§ 114—125.

II. **Entstehungsgeschichte und Allgemeines.** Anm. 2

1. In Anlehnung an die Verbrauchssteuergesetze nahm das UStG. 1918, darin im wesentlichen dem Entw. 1918 § 25 folgend, eine allgemeine Pflicht der Steuerpflichtigen auf, sich der Prüfung und Aufsicht durch die Steuerstellen, ihre Beauftragten und von Angestellten der Interessentenverbände zu unterwerfen. Den Beamten und Beauftragten der Steuerverwaltung, einschließlich den von ihr beauftragten Angestellten der Verbände, wurde eine Verschwiegenheitspflicht auferlegt.

2. Der Entw. 1919, § 36, schloß sich diesen eingehenden Vorschriften an; die Begr. verwies lediglich auf das UStG. 1918. Der Entwurf nahm jedoch einen dem heutigen § 32 Abs. 2 entsprechenden Zusatz auf (Pflicht zur Sicherheitsleistung), eine Vorschrift, die im UStG. 1918 fehlte. Die heutige kürzere Fassung wurde im Ausschuß 1919 festgestellt (Bericht S. 19). Er bezweckte damit einerseits, die Angehörigen der freien Berufe, die erst im Ausschuß der allgemeinen Steuerpflicht des § 1 Nr. 1 unterstellt worden waren, ebenfalls der Steueraufsicht zu unterwerfen, andererseits die Wiederholung von Vorschriften zu vermeiden, die sich aus der RAbgO. bereits ergeben. Somit enthält die in § 32 Abs. 1 aufgestellte Steueraufsicht lediglich einen Rahmen, der durch die RAbgO. ausgefüllt wird.

III. **Die der Steueraufsicht unterworfenen Personen.** Anm. 3

1. **Wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Sinne des § 1 Nr. 1 ausübt, unterliegt der Steuerpflicht.** Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit muß selbständig ausgeübt werden (§ 1 Nr. 1). Über die hier in Frage kommenden Begriffe vgl. bei § 1. Gleichgültig ist, ob die in § 1 Nr. 1 genannten Personen Lieferungen (im Sinne des § 5, also die Werklieferung umfassend) oder Leistungen vornehmen, die dem einfachen Steuersatz des § 13 unterliegen, oder ob ihre Lieferungen, Leistungen und sonstigen Rechtshandlungen erhöht steuerpflichtig sind (§§ 15, 21, 25, 27). Bei der 3. Beratung des Entwurfs im Plenum wurde von einem Abgeordneten die Steueraufsicht gegenüber Angehörigen der freien Berufe als unanwendbar bezeichnet. Der RegVertreter bestätigte, daß die Aufsicht hier in weitem Umfange nicht angewendet werden könne; sie werde sich i. allg. auf Büchereinsicht beschränken (StenBer. 1919 S. 4155 D).

2. **Befreit** von der Steueraufsicht sind hiernach **Privatpersonen** (vgl. hierüber Vorbem. V vor § 1), obgleich diese in Einzelfällen (§ 1 Nr. 3, § 17 Nr. 3, § 23 Nr. 3—5, § 25 Abs. 2) steuerpflichtig sein können, auch der Aufzeichnungspflicht aus § 31 Abs. 1 unterliegen. Wer jedoch nachhaltig und gegen Entgelt Lieferungen oder sonstige Leistungen vornimmt, handelt damit schon gewerblich im Sinne des § 1 Nr. 1. Es kann daher im Einzelfalle sehr leicht

streitig werden, ob eine Person, zB. ein Handlungsgehilfe, der gelegentlich auf eigene Faust Vermittelungsgeschäfte macht, der Steueraufsicht unterliegt. Auch hier gilt § 169 RAbgO. entsprechend, wonach dem Steuerpflichtigen jeder gleichsteht, bei dem nach Ermessen des Finanzamts die Möglichkeit einer Steuerpflicht besteht. Vgl. § 30 Anm. 4; § 35 Anm. 4 u. 18. Der Streit ist, wenn eine Maßnahme der Steueraufsicht von dem Beteiligten als unzulässig bemängelt wird, im Beschwerdeverfahren auszutragen (Anm. 13).

3. **Nicht befreit** sind solche gewerblich oder beruflich tätige Personen, die ausschließlich oder zum Teil steuerfreie Leistungen im Sinne des § **2** bewirken. Die Steueraufsicht hat hier zu prüfen, ob die Grenze der Steuerfreiheit eingehalten wird. Dasselbe gilt aber auch von den Fällen des § **3**, da eine subjektive Steuerfreiheit hier nicht vorgesehen ist (§ 3 Anm. 2). Insbesondere ist das Reich nur wegen des Eisenbahn- und Postbetriebs (§ 2 Nr. 5; § 3 Nr. 1) von der Steuerpflicht aus § 1 Nr. 1 befreit. Die in § 3 Nr. 3 genannten gemeinnützigen und wohltätigen Unternehmen sind überhaupt nur für gewisse Leistungen steuerfrei.

Anm. 4 IV. **Der Inhalt der Steueraufsicht.**

Das UStG. verweist wegen des Inhalts der Steueraufsicht stillschweigend auf die RAbgO. und fügt nur ergänzend ein Recht auf Sicherheitsleistung hinzu: § 32 Abs. 2. Nach der RAbgO. ist zu unterscheiden:

A. Die generelle Steueraufsicht, Steueraufsicht im engeren Sinne, der die selbständig gewerblich oder beruflich tätigen Personen allgemein, d. h. ohne Rücksicht auf konkrete steuerpflichtige Vorgänge unterliegen: RAbgO. §§ 193—201;

B. Die konkrete Steueraufsicht, die im Rahmen der Ermittlungen bei Nachprüfung einer Steuererklärung (RAbgO. §§ 204—209) oder im Nachveranlagungs- oder Berichtigungsverfahren (§§ 212, 213 aaO.) einsetzt. Diese bezieht sich auch auf Privatpersonen, soweit sie umsatzsteuerpflichtig sind.

Über das Prüfungs- und Aufsichtsverfahren zu B vgl. § 36 Anm. 3. In § 32 UStG. ist nur das Verfahren zu A gemeint. Hier sind die **§§ 191—201 RAbgO.** zu beachten:

Nach **§ 191 aaO.** haben sämtliche Behörden, Beamte und Notare sowie die Verbände und Vertretungen von Betriebs- oder Berufszweigen den Steuerbehörden bei Prüfung und Aufsicht dienstliche Hilfe zu leisten, insbesondere Einsicht in ihre Bücher usw. zu gewähren. Vgl. hierzu die umfassende Rundverf. des RFM. v. 23. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 44 ff. und, wegen der Berufsverbände und -Vertretungen, RFM. v. 30. 6. 1920, RStBl. S. 394.

Nach **§ 192 aaO.** haben sämtliche Behörden und Beamte dienstlich erfahrene Steuerzuwiderhandlungen anzuzeigen.

Nur das Post-, Telegraphen- und Fernsprechgeheimnis bleibt unberührt.

§ 193 RAbgO.

„Inhaber von Betrieben oder Unternehmen, die der Steueraufsicht unterliegen, haben die Verpflichtungen, die ihnen gegenüber der Steuer-

verwaltung obliegen, selbst zu erfüllen oder, wenn sie den Betrieb oder das Unternehmen nicht selbst leiten, hierfür einen geeigneten Betriebsleiter zu bestellen. Die Bestellung eines Betriebsleiters ist dem Finanzamt anzuzeigen."

§ 194 RAbgO.

„Wer Gegenstände gewinnen, herstellen oder umsetzen will, an deren Gewinnung, Herstellung oder Umsatz eine Steuerpflicht geknüpft ist, hat dies dem Finanzamt vor Eröffnung des Betriebs anzumelden. Das Nähere über Zeitpunkt, Form und Inhalt der Anmeldung regeln Ausführungsbestimmungen.

Das gleiche gilt für den, der ein Unternehmen betreiben will, das einer besonderen Verkehrssteuer unterliegt."

Ob die Pflicht zur Anzeige vor Eröffnung des Betriebs selbständig neben die Anzeige von dem Beginne der Umsatztätigkeit in § 30 Abs. 1 tritt, ist zweifelhaft. Die letztere Anzeige bezweckt lediglich die Erlangung der Kenntnis von dem Beginne der Steuerpflicht zwecks Gewinnung und Vervollständigung einer Liste der Steuerschuldner. § 194 will dagegen schon vor dem Beginne einer steuerpflichtigen Tätigkeit den Steuerbehörden die Möglichkeit der Prüfung gewähren, unter welchen Bedingungen der Betrieb eröffnet werden darf. Insofern hängt § 194 mit § 195 eng zusammen.

§ 194 RAbgO. ist eine Vorbereitungsmaßnahme für rechtzeitige Ausübung der Steueraufsicht; § 30 UStGB. hat mit letzterer nichts zu tun. Dies beweist auch die Entstehungsgeschichte: der Entw. der §§ 194—196 RAbgO. sprach nur von Verbrauchsabgabengesetzen; während der Entw. des UStG. 1919 die Umsatzsteueraufsicht in sich regeln wollte. Erst in der Nationalversammlung (Sitzung v. 24. Nov. 1919, SteuBer. 1919 S. 3711—3713) wurde die heutige Fassung der §§ 194—196 RAbgO. festgestellt mit der ausgesprochenen Absicht, damit auch die umsatzsteuerpflichtigen Betriebe der Steueraufsicht nach der RAbgO. zu unterstellen, und dies, obwohl der Entw. des UStG. 1919 wie das UStG. 1918 die Pflicht zur Betriebsanzeige enthielten. Trotzdem wird man dem § 194 RAbgO. für das UStG. die Geltung absprechen müssen. Denn einerseits sind auch die Umsatzsteuerpflichtigen der Steueraufsicht unterstellt, was gerade § 32 Abs. 1 UStG. ausspricht; andererseits wäre eine doppelte Anzeigepflicht eine ungewöhnliche Belastung und stände eine Pflicht zur Anmeldung vor der Betriebseröffnung wohl auch im Widerspruch zu der in § 30 Abs. 1 UStG gegebenen Sondervorschrift. Ebenso Popitz 1920 S. 572.

Auf Angehörige der freien Berufe bezieht sich die Anzeigepflicht aus § 30 UStG. nicht (vgl. § 30 Abs. 3). § 194 RAbgO. gilt hier ebenso wenig wie für gewerbliche Betriebe.

Abgesehen von § 194 gelten die übrigen Vorschriften der RAbgO. über die Steueraufsicht auch für das UStG. Es gilt insbesondere:

§ 195 RAbgO.

„Die Ausführungsbestimmungen ordnen an, welchen Bedingungen die nach § 194 Abs. 1 anmeldepflichtigen Betriebe nach ihrer Eröffnung zur Sicherung der Steuer zu genügen haben. Insbesondere können sie anordnen:

1. daß bestimmte Gewerbehandlungen nur in angemeldeten oder solchen Räumen vorgenommen werden dürfen, deren Benutzung für diesen Zweck von dem Finanzamt besonders genehmigt ist,
2. daß hergestellte Erzeugnisse in bestimmter Weise gelagert, verpackt oder bezeichnet werden müssen,
3. daß, wenn neben der Herstellung steuerpflichtiger Erzeugnisse deren Verkauf im kleinen erfolgt, dieser besonders zu überwachen ist,
4. daß über den Betrieb und über die gewonnenen, hergestellten oder in Verkehr gebrachten steuerpflichtigen Erzeugnisse Buch zu führen ist und die Bestände festzustellen sind,
5. daß Vorgänge und Maßnahmen in den Betrieben, die für die Steueraufsicht wichtig sind, dem Finanzamt anzumelden sind."

Die AusfBest., auf die hier verwiesen wird, sind nach § 463 RAbgO. vom RFM. mit Zustimmung des Reichsrats zu erlassen, also in der Form, der die AusfBest. zum UStG. genügen (§ 45 UStG.). Für gewisse gewerbliche Unternehmen, nämlich für den **Straßen- und Hausierhandel,** sind mit Rücksicht auf die Umsatzsteuer die in § 195 RAbgO. vorbehaltenen AusfBest. in den §§ 117 bis 125 der AusfBest. z. UStG. enthalten. Hiernach haben die Straßenhändler

a) vor Beginn ihrer Tätigkeit Sicherheit zu leisten. Vgl. Anm. 11;

b) ein Straßensteuerheft (Muster 14 in der Anlage u. Ausf.-Best. § 119; ein Heft C ist im Verwaltungswege eingeführt; vgl. die Fußnote zu AusfBest. § 119) sich ausstellen zu lassen, es bei sich zu führen und darin die tägliche (oder nächtliche) Einnahme (Losung) einzutragen. Der Steuerabschnitt beträgt ein Kalendervierteljahr. Binnen einer Woche nach dessen Schluß ist das Heft dem Umsatzsteueramt einzureichen, das durch Eintragung in das Heft den Steuerbescheid erteilt (vgl. bei § 36). Die geleistete Sicherheit gilt als Anzahlung auf die Steuer.

c) Das Steuerheft ist auf Verlangen den Beamten der Polizei-, Eisenbahn- und Finanzverwaltung vorzuzeigen. Wegen Zuwiderhandlung vgl. RAbgO. §§ 356, 366; wegen Mitwirkung der Polizeibehörden: RFM. v. 22. 6. 1920, RStBl. S. 510.

d) Angestellte von Inhabern einer gewerblichen Niederlassung haben im Straßenhandel lediglich eine Bescheinigung des Umsatzsteueramts hierüber bei sich zu führen, die auf das Kalenderjahr beschränkt ist. Vgl. Muster 16 in der Anlage.

§ 196 RAbgO.

„Die Finanzämter sind befugt, in Betrieben, die der Steueraufsicht unterliegen, Nachschau zu halten. Die Ausführungsbestimmungen ordnen an, zu welchen Zeiten die Nachschau stattfinden darf und welche Befugnisse den Beamten zustehen. Zeitliche Beschränkungen der Nachschau fallen weg, wenn Gefahr im Verzuge liegt.

Es dürfen keine Einrichtungen getroffen werden, die die Ausführung der Aufsicht hindern oder erschweren."

Wegen der Nachschau im Straßenhandel vgl. oben c vor § 196. Vgl. ferner unten §§ 197, 198 RAbgO.

§ 197 RAbgO.

„Den Aufsichtsbeamten ist jede für die Steueraufsicht oder zu statistischen Zwecken erforderliche Auskunft über den Betrieb zu erteilen, auch sind ihnen bei ihren Amtshandlungen die Hilfsmittel (Geräte, Beleuchtung usw.) zu stellen und die nötigen Hilfsdienste zu leisten.

Den Oberbeamten des Aufsichtsdienstes sind die Geschäftsbücher und die Schriftstücke über Herstellung und Absatz von steuerpflichtigen Erzeugnissen auf Erfordern zur Einsicht vorzulegen.

Auf Verlangen des Finanzamts hat der Steuerpflichtige für die Steuerbeamten, die sich in seinem Betriebe dienstlich aufzuhalten haben, einen geeigneten Raum zur Verfügung zu stellen und instandzuhalten."

Vgl. hierzu auch § 35 Anm. 18.

§ 198 RAbgO.

„Wenn die Finanzämter befugt sind, zu prüfen, ob Bücher, Aufzeichnungen und Verzeichnisse wie vorgeschrieben geführt und vorgeschriebene Bescheinigungen ausgestellt werden, können ihre Beamten und die von ihnen nach § 206 beauftragten Personen die Geschäftsräume in den üblichen Geschäftsstunden betreten und diese Prüfung vornehmen. Die Steuerpflichtigen und ihre Angestellten haben ihnen jede Auskunft und Nachweisung zu erteilen, deren sie für die Prüfung bedürfen, und ihnen alle für die Prüfung in Betracht kommenden Schriftstücke zur Einsicht vorzulegen. Die Vorschrift gilt nicht für den Fall des § 164."

§ 164 enthält eine Sollvorschrift für jedermann, der ein Einkommen von mehr als 10 000 ℳ versteuert, seine Einnahmen fortlaufend aufzuzeichnen; vgl. § 31 Anm. 9, h.)

Der in § 198 angezogene § 206 lautet mit § 207 wie folgt:

§ 206 RAbgO.

„Die Finanzämter können Sachverständige zuziehen oder Prüfungsbeamte, die ihnen zugeordnet sind, verwenden. Sie können sich ferner der Hilfe von Vertretern und Angestellten der Verbände und Vertretungen des Betriebs- oder Geschäftszweigs, dem der Steuerpflichtige angehört, bedienen. Die so hinzugezogenen Personen und Sachverständigen haben über das, was ihnen durch ihre Tätigkeit bekannt wird, strengstens zu schweigen und dürfen diese Kenntnisse nicht verwenden. Sie sind hierauf eidlich zu verpflichten.

Soweit nicht Gefahr im Verzuge liegt, hat das Finanzamt die Person, die es beauftragen will, und den Verband, dem sie angehört, dem Steuerpflichtigen mitzuteilen. Befürchtet der Steuerpflichtige von der Tätigkeit dieser Person die Verletzung eines Geschäfts- oder Betriebsgeheimnisses oder Schaden für seine geschäftliche Tätigkeit, so kann er sie ablehnen und,

wenn diesem Antrag nicht stattgegeben wird, beantragen, die Prüfung auf seine Kosten durch besondere Sachverständige vornehmen zu lassen. Er hat Personen, die hierzu bereit und geeignet sind, zu bezeichnen. Einigt man sich nicht, so entscheidet das Landesfinanzamt endgültig."

§ 207 RAbgO.

„Das Finanzamt soll die Vorlegung von Büchern und Geschäftspapieren in der Regel erst verlangen, wenn die Auskunft des Steuerpflichtigen nicht genügt oder Bedenken gegen ihre Richtigkeit vorliegen.

Bücher und Geschäftspapiere sind auf Wunsch des Steuerpflichtigen tunlichst in seiner Wohnung oder in seinen Geschäftsräumen einzusehen."

Zu §§ 197, 198, 206, 207 RAbgO. vgl. die AusfBest. z. UStG. §§ 115, 116. Wegen der Auskunftspflicht des Steuerpflichtigen auch § 35 Anm. 18.

§ 199 RAbgO.

„Unter Aufsicht stehende Betriebe, bei denen eine Steuerhinterziehung strafrechtlich festgestellt ist oder in denen mit Wissen des Inhabers oder eines Vertreters Angestellte und Arbeiter beschäftigt werden, die wegen Steuerhinterziehung in diesen Betrieben oder in Betrieben gleicher oder ähnlicher Art mit einer Geldstrafe von mindestens 500 ℳ oder mit Freiheitsstrafe oder wiederholt bestraft sind, können auf Kosten des Inhabers besonderen Aufsichtsmaßnahmen unterworfen werden."

§ 200 RAbgO.

„Wer geschäftsmäßig oder gegen Entgelt anderen Rat oder Hilfe in Steuerangelegenheiten erteilt, hat dem Finanzamt auf Verlangen in die Geschäftspapiere, die diese Tätigkeit betreffen, Einsicht zu gewähren. Wird er wegen Steuerhinterziehung oder Teilnahme an einer solchen verurteilt, so kann ihm das Landesfinanzamt nach der Rechtskraft des Urteils untersagen, seine Tätigkeit fortzusetzen. Gegen den Beschluß ist die Beschwerde an den Reichsfinanzhof zulässig. Dieser entscheidet im Beschlußverfahren. Nach Ablauf eines Jahres seit der Rechtskraft des Beschlusses kann das Landesfinanzamt den Beschluß aufheben.

Abs. 1 Satz 1 gilt nicht für Rechtsanwälte und Notare sowie Vertreter beruflicher oder gewerkschaftlicher Vereinigungen hinsichtlich des von ihnen vertretenen Personenkreises, sofern sie nicht wegen Steuerhinterziehung oder Teilnahme an einer solchen verurteilt sind."

§ 200 betrifft Winkelkonsulenten und die sogen. „Steueranwälte" (ein Titel, der gegen das Gesetz betr. den unlauteren Wettbewerb verstößt), also Personenkreise, die als Gewerbetreibende umsatzsteuerpflichtig sind.

§ 201 RAbgO.

„Wenn einem Gewerbetreibenden, der sich mit Geschäften der im § 200 bezeichneten Art abgibt, die Besorgung fremder Rechtsangelegenheiten und bei Behörden wahrzunehmender Geschäfte nach der Gewerbeordnung zu untersagen ist (§ 35 der Reichsgewerbeordnung), kann das Finanzamt durch Antrag oder Klage eine Entscheidung der zuständigen Behörde über die Unter-

sagung herbeiführen. Wird der Antrag oder die Klage abgewiesen, so steht dem Finanzamt das Rechtsmittel zu, das der Gewerbetreibende hätte, wenn der Betrieb untersagt worden wäre; das gleiche gilt für das weitere Rechtsmittelverfahren."

V. **Der Durchführungszwang.** Anm. 5

1. **Verwaltungszwang.** Hierüber bestimmt § 202 RAbgO.:

„Die Finanzämter können Anordnungen, die sie bei .... Durchführung der Steueraufsicht innerhalb ihrer gesetzlichen Befugnisse treffen, durch Geldstrafen, Ausführung auf Kosten des Pflichtigen oder unmittelbar erzwingen.

Die einzelne Geldstrafe darf 500 ℳ nicht übersteigen. Wird die Strafe gegen natürliche Personen festgesetzt, so ist zugleich die Dauer der Haft festzusetzen, die für den Fall des Unvermögens an die Stelle der Geldstrafe treten soll. Die Haft darf vier Wochen nicht übersteigen. Bei der Umwandlung der Geldstrafe ist ein Betrag von 10—50 ℳ einer eintägigen Haftstrafe gleichzuachten. Sind mehrere Strafen nebeneinander zu vollstrecken, so hat das Finanzamt, das die höchste Haftstrafe festgesetzt hat, die Strafen in eine Gesamtstrafe zusammenzuziehen; diese besteht in einer Erhöhung der verwirkten höchsten Strafe und darf drei Monate nicht übersteigen. Auf Ersuchen des Finanzamts hat die zur Vollstreckung gerichtlich erkannter Haftstrafen zuständige Behörde die Haftstrafe zu vollstrecken. Nachdem der Anspruch auf die Geldstrafe verjährt ist, darf die Haft nicht mehr vollstreckt werden.

Die Kosten der Ausführung durch Dritte und des unmittelbaren Zwanges können im voraus in einem vorläufig zu veranschlagenden Betrage zwangsweise eingezogen werden.

Unmittelbarer Zwang darf nur angewandt werden, wenn die Anordnung sonst nicht durchführbar ist oder Gefahr im Verzuge liegt.

Gegen öffentliche Behörden sind Zwangsmittel nicht zulässig.

Bevor ein Zwangsmittel festgesetzt wird, muß der Pflichtige unter Androhung des Zwangsmittels mit Setzung einer angemessenen Frist zur Vornahme der von ihm geforderten Handlung aufgefordert werden. Die Aufforderung und die Androhung müssen schriftlich geschehen, außer wenn Gefahr im Verzuge liegt.

Wer meint, zur Erfüllung der Aufforderung nicht verpflichtet zu sein, hat dies dem Finanzamt rechtzeitig unter Darlegung der Gründe mitzuteilen."

Gegen den in § 202 Abs. 1 RAbgO. vorgesehenen Verwaltungszwang findet das Beschwerdeverfahren nach §§ 281—283 aaO. mit der Wirkung statt, daß gegen die Beschwerdeentscheidung des Landesfinanzamts die Rechtsbeschwerde an den Reichsfinanzhof zulässig ist.

Vgl. im übrigen zu den angezogenen §§ der RAbgO. die Anmerkungen von Mrozek, Komm. zur RAbgO.

2. **Beistandspflicht der Behörden,** insbesondere der **Polizei,** bei der Durchführung der Steueraufsicht: § 191 RAbgO.

3. **Ordnungsstrafe** von 5—500 ℳ (hilfsweise Haft bis 3 Monate) bei Zuwiderhandlung gegen die gesetzlichen Vorschriften über die Steueraufsicht oder die dem Pflichtigen zum Zwecke der Aufsicht bekanntgemachten Verwaltungsbestimmungen: § 377 Abs. 1.

„Die Ordnungsstrafe kann bis auf das Doppelte erhöht werden, wenn der Täter vorsätzlich einen mit der Durchführung der Steuergesetze beauftragten Beamten in der rechtmäßigen Ausübung seines Dienstes hindert" (§ 377 Abs. 2).

„Wenn nach § 202 (oben bei 1) für den Fall der Nichtbefolgung einer Anordnung ein Zwangsmittel angedroht ist, darf wegen der Nichtbefolgung dieser Anordnung nicht auf eine Ordnungsstrafe erkannt, sondern nur das Zwangsmittel angewandt werden" (§ 377 Abs. 3).

Anm. 6 VI. **Die Pflicht zur Sicherheitsleistung.**

1. Allgemeines. Eine Pflicht zur Sicherheitsleistung schrieb das UStG. 1918 nicht vor. Die Vorschrift nahm zuerst der Entw. 1919, § 36 Abs. 5, auf. Als im Ausschuß der jetzige § 32 seine heutige Fassung erhielt, ließ man den Abs. 2 bestehen, da er etwas Neues bringt und aus der RAbgO. nicht folgt. Er soll ermöglichen, unzuverlässige Geschäftsleute auf ihre Geschäftsgebarung hin zu prüfen und, wenn sich Anstände ergeben, eine Sicherheitsleistung zu fordern. Dazu genüge aber nicht, so hob der Reg.-Vertreter hervor, „daß der Prüfungsbeamte lediglich den Eindruck habe, daß es sich um einen unzuverlässigen Geschäftsmann handele; vielmehr müßten Tatsachen festgestellt werden, die diese Annahme zuließen; es sei also ähnlich wie bei den Vorschriften der Gewerbeordnung über die Entziehung einer Konzession" (Bericht 1919 S. 19).

Anm. 7 **2. Voraussetzungen der Pflicht.**

a) Es muß **bei einem Unternehmen** der Eingang der Steuer gefährdet sein. Ob hier auch an die Angehörigen der freien Berufe gedacht ist, bleibt zweifelhaft. Vielleicht hat man es im Ausschusse, der die Umsatzsteuerpflicht auf die Angehörigen der freien Berufe ausdehnte, übersehen, in dem jetzigen Abs. 2, der wörtlich dem Entw. § 36 Abs. 5 entspricht, das Wort „Unternehmen" ebenso zu ändern, wie man es in Abs. 1 getan hat. Da jedoch in Abs. 1 diese Änderung vollzogen wurde, in Abs. 2 nicht, und da die Absicht des Gesetzgebers nicht erhellt, so bleibt nur übrig, das Wort „Unternehmen" hier so anzuwenden, wie es nachweislich an anderen Stellen des UStG. (zB. in § 23 Nr. 5, § 25 Abs. 2, § 29 Abs. 1 und 3, § 31 Abs. 3) geschehen ist, nämlich als gewerblicher Betrieb. Danach findet der Abs. 2 des § 32 auf die Angehörigen der freien Berufe keine Anwendung.

Anm. 8 b) Es müssen bei Ausübung der Aufsicht, d. h. der Steueraufsicht im Sinne der Anm. 4, **Tatsachen** sich ergeben, **die die Annahme zulassen, daß der Eingang der Steuer gefährdet ist.** Es genügen also nicht bloße Vermutungen. Nach der oben zu 1 mitgeteilten Äußerung des Reg.-Vertreters im Ausschuß hat hierbei die Entziehung einer Gewerbekonzession vorgeschwebt. Vgl. hierzu die ähnlichen Fassungen in § 33 Abs. 2 Nr. 1, § 53 Abs. 2, 3; § 53 a Abs. 1 RGewO. Die Tatsachen können Bestrafungen, schuldhaftes nicht strafbares Verhalten, aber auch ein nicht schuldhaftes Verhalten des Unternehmers sein. Gefährdet ist die Steuer sowohl dann, wenn die Zahlungsfähigkeit zweifelhaft ist, wie auch dann, wenn infolge festgestellter oder zu befürchtender Verschleierungen Feststellungs- oder Schätzungsunterlagen entzogen werden. Beispiele sind: Feststellung einer Steuerhinterziehung, auch wenn es sich nicht gerade um hinterzogene Umsatzsteuer handelt; die Hinter-

ziehung muß den Schluß auf gegenwärtig fortdauernde Unzuverlässigkeit in steuerlicher Beziehung rechtfertigen. Bei einem zur Führung von Handelsbüchern verpflichteten Kaufmann mangelhafte Buchführung, die weder die umsatzsteuerpflichtigen Geschäfte noch den Vermögensstand erkennen läßt. Nichteinhaltung der Bedingungen für den Übergang von einer Versteuerungsart zur anderen (§ 9 Abs. 3 und Anm. 8 a. E. dazu). Mängel in der Aufzeichnung der steuerpflichtigen Umsatzgeschäfte nach § 31 Abs. 1—3 werden allein nicht genügen, da in solchem Falle das Schätzungsverfahren aus § 210 RAbgO. eingreifen kann (§ 31 Anm. 22) und der Eingang der Steuer dadurch noch nicht gefährdet ist. Dagegen gehört die Tatsache eingetretenen Vermögensverfalls und einer vergeblich vorgenommenen Zwangsvollstreckungshandlung hierher, auch die Weiterbeschäftigung von Personal, das wegen Steuerhinterziehung oder anderer unlauterer Machenschaften bestraft ist, sowie die Absicht der Übersiedelung ins Ausland.

c) Der Eingang der Steuer **für den laufenden Steuerabschnitt** (§ 33) muß gefährdet sein. Die Gefährdung muß also eine gegenwärtige sein. Die Gefahr, daß bei der jetzigen Geschäftsführung oder Lebenshaltung später voraussichtlich Zahlungsunfähigkeit eintreten wird, genügt nicht, ebensowenig Mangel an Mitteln zur Bezahlung der Steuer für den laufenden und einen späteren Steuerabschnitt. Ergibt sich, daß Mittel zur Bezahlung der Steuer für den laufenden Steuerabschnitt, aber nicht zugleich für rückständige Steuern vorhanden sind, so ist die Gefährdung regelmäßig zu bejahen, da die Beitreibung der Rückstände den Eingang der laufenden Steuer gefährdet. Anm. 9

Der laufende Steuerabschnitt ist derjenige, der in dem Zeitpunkte läuft oder lief, wo im Rahmen der Steueraufsicht die Tatsachen sich ergeben haben. Wurde die Tatsache zB. am 30. Dezember festgestellt, so kann auch nach dem mit Ende Dezember eingetretenen Ablaufe des Steuerabschnitts die Sicherheitsleistung für die aus dem abgelaufenen Zeitabschnitte zu zahlende Steuer und, da die Gefährdung bei Unzuverlässigkeit usw. des Steuerschuldners regelmäßig eine weiterlaufende ist, nunmehr auch für den neuen, laufenden Zeitabschnitt verlangt werden. Das Verlangen ist unzulässig, weil gegenstandslos, sobald die zu sichernde Steuer fällig ist. (Über Fälligkeit vgl. § 37).

3. **Weitere Fälle von Sicherheitsleistung**: Regelmäßig im Falle der Stundung der fälligen Steuer (§ 105 Abs. 2 RAbgO.); auch bei Verlängerung der Frist zur Abgabe der Steuererklärung (§ 35 Abs. 1 Satz 2 UStG.; § 65 Abs. 1 Satz 2 RAbgO.). Vgl. auch § 82 RAbgO. Anm. 10

4. **Allgemein ist Sicherheitsleistung vorgeschrieben für Straßenhändler und Hausierer** in §§ 117 ff. AusfBest. Nach dem oben zu 2 b Gesagten kann diese allgemeine, auf die konkreten Verhältnisse nicht Rücksicht nehmende Vorschrift auf der Grundlage des § 32 Abs. 2 UStG. bedenklich sein. Sie werden aber getragen durch § 195 RAbgO. (abgedruckt in Anm. 4), wonach vom RFM. mit Zustimmung des Reichsrats zu erlassende AusfBest. anordnen können, welchen Bedingungen die anmeldepflichtigen Betriebe nach ihrer Eröffnung zur Sicherung der Steuer zu genügen haben. Die in § 195 unter Nr. 1—5 vorgesehenen Bedingungen sind nur Beispiele. Die für den Anm. 11

Straßen- und Hausierhandel vorgeschriebene Sicherheit ist zugleich Anzahlung auf die künftige Steuer. Sie beträgt nach Wahl des Steuerpflichtigen 45 ℳ oder 90 ℳ oder 180 ℳ für ein Kalendervierteljahr. Ist die Steuer höher, so ist der Mehrbetrag im Steuerbescheide festzusetzen; ist sie niedriger, so ist der Mehrbetrag der Anzahlung zu vergüten oder auf Antrag des Steuerpflichtigen auf die Anzahlung für den nächsten Steuerabschnitt zu verrechnen. — Wegen des Steuerabschnitts im Straßenhandel vgl. § 33 Anm. 7 *aa*; wegen der Frist zur Abgabe der Steuererklärung, der Form und des Inhalts der Steuererklärung vgl. bei § 35.

Anm. 12 **5. Die Sicherheitsleistung.**

a) Es handelt sich hier nicht um „Sicherheitsgeld" im Sinne des § 203 RAbgO. (Ungehorsamsfolge) noch um das Sicherungsverfahren der §§ 351 ff. RAbgO. (Arrestverfahren), sondern um Leistung einer Sicherheit für den gefährdeten Steueranspruch gemäß §§ 109—119 RAbgO.

b) Die §§ 109—119 RAgbO schließen sich an die §§ 232—240 BGB. an, Vorschriften, die für die Sicherung öffentlich-rechtlicher Ansprüche nicht gelten und daher für die Sicherung von Steueransprüchen durch ähnliche Vorschriften in der RAbgO. ersetzt sind. Die Sicherheit kann geleistet werden durch Hinterlegung von Geld, das mit 4 vH. verzinst wird, mit mündelsicheren oder durch die Reichsbank beleihbaren Wertpapieren, durch Bestellung mündelsicherer Grundpfandrechte, Verpfändung oder Sicherungsabtretung gewisser Forderungen. Über die Annahme von Wechseln oder eines tauglichen Bürgen (§ 232 Abs. 2, § 239 BGB.) bestimmt der RFM. Das Finanzamt ist ermächtigt, nach seinem Ermessen auch andere Sicherheiten anzunehmen.

Anm. 13 **6. Festsetzungsbescheid, Vollstreckung und Beschwerde.**

Die Sicherheit wird festgesetzt durch einen Bescheid, der eine Verfügung im Sinne der §§ 73 ff. RAbgO. ist. Die Leistung der Sicherheit kann gemäß § 348 erzwungen werden. Ist der Steueranspruch fällig, beitreibbar und nicht erfüllt, so kann gemäß § 354 Befriedigung aus der Sicherheit gesucht werden. Pfänder sind gemäß § 324 RAbgO öffentlich zu versteigern; die Auszahlung hinterlegter Gelder bedarf keiner Einwilligungserklärung des Schuldners. Die Verwertung darf erst erfolgen, wenn dem Vollstreckungsschuldner die Verwertungsabsicht bekanntgegeben und seit der Bekanntgabe mindestens eine Woche verstrichen ist.

Gegen den Festsetzungsbescheid ist binnen eines Monats seit seiner Bekanntmachung (nicht notwendig Zustellung) die Verwaltungsbeschwerde an die Oberbehörde, d. h. das Landesfinanzamt (§ 8 Abs. 2 RAbgO.), gegeben, das endgültig entscheidet (§ 32 Abs. 2 Satz 2 UStG.; vgl. auch § 282 Abs. 4 RAbgO.). Eine Rechtsmittelbelehrung braucht der Bescheid nicht zu enthalten. Die Beschwerdefrist beträgt 1 Monat: § 230 aaO. Neben der Verwaltungsbeschwerde ist natürlich hier wie in allen Fällen die Dienstaufsichtsbeschwerde an das RFM. gegeben (S. 126 der Begr. z. RAbgO.), freilich ohne förmliches Beschwerderecht und ohne Anspruch auf Anhörung, Prüfung und Entscheidung.

VI. Steuerberechnung und Veranlagungsverfahren *).

§ 33.

[1—3] Die Steuer wird in den Fällen des § 1 Nr. 1 und 2 nach dem Gesamtbetrage der Entgelte berechnet, die der Steuerpflichtige im Laufe eines Steuerabschnitts für seine Leistungen vereinnahmt hat [4].

Der Steuerabschnitt beträgt ein Kalenderjahr [5] und, wenn sich die steuerpflichtige Tätigkeit nicht auf das ganze Kalenderjahr erstreckt, den entsprechenden Teil des Kalenderjahrs [6]. Bei der erhöhten Steuer der §§ 15, 21 und 25 beträgt der Steuerabschnitt ein Kalendervierteljahr [8] und, wenn sich die steuerpflichtige Tätigkeit nicht auf das ganze Kalendervierteljahr erstreckt, den entsprechenden Teil des Kalendervierteljahrs [9]. Nach näherer Bestimmung des Reichsministers der Finanzen kann die Steuerstelle anordnen, daß die Steuerabschnitte (Satz 1 und 2) kürzer bemessen werden [7, 9], und gestatten, daß auch in den Fällen der §§ 15, 21 und 25 die Steuerberechnung nach Kalenderjahren erfolgt [10].

Für die Fälle des § 1 Nr. 3 bestimmt der Reichsrat, unter welchen Voraussetzungen die Besteuerung nach Steuerabschnitten oder für jede einzelne Versteigerung zu erfolgen hat [11].

In den Fällen der § 17, Nr. 3 § 23 Abs. 1 Nr. 3—5 und § 25 Abs. 2 wird die Steuer für jeden einzelnen steuerpflichtigen Rechtsvorgang [16] berechnet [12—15]. Nach näherer Bestimmung des Reichsministers der Finanzen kann die Steuerstelle gestatten, daß in den Fällen der § 17 Nr. 3, § 23 Abs. 1 Nr. 4 die Steuer für die in bestimmten Zeitabschnitten eintretenden steuerpflichtigen Rechtsvorgänge [16] gemeinsam berechnet wird [15]. Übt im Falle des § 23 Abs. 1 Nr. 5 der Verbringer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit aus, so wird die Steuer gleichzeitig mit derjenigen für die Lieferungen im Inland nach Abs. 2 berechnet [14].

Inhalt:

*) Vgl. die **Vorbemerkung** vor § 30.

Anm. 1 **I. Materialien.**

U S t G. 1918 § 16 in Verbindung mit § 25 Abs. 1; § 26 Abs. 2 Satz 1; § 27 Abs. 1; Entw. § 12, in Verbindung mit § 21; Begr. S. 40, 42; Bericht S. 53, 63, 77, 99.

U S t G. 1919: Entw. § 37; Begr. S. 66, 67; Bericht S. 19, 20; 52, 85.

A u s f B e st. 1918 §§ 62, 63 (zu Abs. 3); § 76; §§ 64—66 zu den Fällen des Abs. 4.

A u s f B e st. 1920 § 19 Abs. 1, 2; § 119 Abs. 1; § 138; § 156 Abs. 2, 3.

Anm. 2 **II. Entstehungsgeschichte und allgemeine Bedeutung.**

1. Entstehungsgeschichte. Die Abs. 1—3 des § 33 entsprechen dem § 16 UStG. 1918, der wiederum auf § 12 des Entw. 1918 beruht. Es bestand jedoch nach dem UStG. 1918 ein wesentlicher Unterschied in der Behandlung der L u x u s st e u e r: Bei dieser betrug der Steuerabschnitt einen Monat; ausnahmsweise konnte statt dessen ein Kalenderjahr (kein anderer Zeitraum) eingesetzt werden, wenn der Steuerpflichtige von der Führung eines Steuerbuchs entbunden und damit einverstanden war, daß a l l e Umsätze, auch die nicht erhöht steuerpflichtigen, der Luxussteuer unterworfen werden! — In den dem jetzigen Abs. 4 entsprechenden Fällen ergab sich die Steuerberechnung nach dem einzelnen Rechtsvorgang aus den §§ 25, 26, 27 des UStG. 1918.

Die heutige Fassung wurde in der Sache schon durch den Entw. 1919 § 37 vorgeschlagen. Die frühere Unbilligkeit in der Behandlung der Luxussteuergeschäfte wurde damit beseitigt. Der Ausschuß 1919 brachte nur redaktionelle Änderungen, die besonders durch die Einbeziehung der freien Berufe in die Umsatzsteuer (§ 1 Nr. 1) gegeben waren.

Anm. 3 **2. Allgemeine Bedeutung.** § 33 handelt von der z e i t l i c h e n B e r e c h n u n g s g r u n d l a g e der Steuer, d. h. von der Frage, ob die Steuer von der e i n z e l n e n steuerpflichtigen Leistung oder von einer M e h r h e i t in einem bestimmten Zeitabschnitt erfolgter steuerpflichtiger Leistungen oder vereinnahmter Entgelte zu erheben ist. Die Versteuerung nach Einzelleistungen kommt bei Leistungen von P r i v a t p e r s o n e n in Frage, weil hier die Steuerpflicht Ausnahme ist und die Zusammenfassung in einen Zeitabschnitt keinen Vorteil verspricht. Sie kann aber auch bei gewerblich und beruflich tätigen Personen in Frage kommen, soweit es sich um die l u x u s s t e u e r p f l i c h t i g e E i n f u h r u n d A u s f u h r handelt. Dies beruht darauf, daß jeder einzelne Ein- und Ausfuhrfall schon ohnehin zur Kenntnis der Zollstelle kommt, und daß daher die Umsatzversteuerung zweckmäßig dem einzelnen Ein- oder Ausfuhrfall angeschlossen wird. Wo aber inländische steuerpflichtige Leistungen in fortgesetzter Folge zu erwarten sind, wie bei gewerblicher und beruflicher Tätigkeit (§ 1 Nr. 1 und 2), bedeutet die Zusammenfassung in Zeitabschnitte eine außerordentliche Vereinfachung. In Abweichung von dem Verfahren des Stempelrechts, das den einzelnen stempelpflichtigen Vorgang versteuert, hatte daher schon das WUStG. eine Versteuerung nach dem Zeitabschnitte eines Kalenderjahrs vorgesehen (§ 76 Abs. 1 WUStG.). Diesem Vorgange sind das UStG. 1918 und das geltende UStG. grundsätzlich gefolgt.

Mit dem Grundsatze der Berechnung der Steuer nach einem Jahresergebnisse verwirklicht das UStG. das im modernen Einkommensteuerrecht herrschende Ziel, das individuelle wirkliche Einkommen zu erfassen. Es werden daher auch nur die wirklichen Ergebnisse der Vergangenheit, eines abgelaufenen Zeitabschnitts, nicht die ungewissen Ergebnisse der Zukunft, eines bevorstehenden Zeitabschnitts, berücksichtigt. (Dieser Grundsatz ist vom Pr. EinkStG., § 9 Nr. 2, 3 und REinkStG. § 29 Abs. 3, 4; § 30 Abs. 2; Nov. v. 24. 3. 1921, RGBl. S. 313, durchbrochen.) Die Umsatzsteuer ist daher auch keine Jahressteuer im Sinne des preuß. Rechtes der direkten Steuern (als „Jahressteuer" bezeichnet in der Begr. 1918 S. 40); denn es kommt, wenn der Betrieb noch kein volles Jahr besteht, keine Schätzung des mutmaßlichen Jahresumsatzes in Frage, und es wird, wenn der Betrieb vor Beendigung eines Zeitabschnitts eingestellt wird, die Steuer schon im Anschluß an die Einstellung erhoben.

Die Berechnung der Steuer nach Einzelleistungen oder nach Zeitabschnitten hat auch materielle Bedeutung. Im ersteren Falle kommen die Vorschriften über die Steuerabrundung und die Mindestgebühr (§ 10) für jede Einzelleistung, im letzteren Falle nur für die nach Schluß eines Steuerabschnitts errechnete Summe der Entgelte in Frage, was Verschiedenheiten in der Höhe der Steuerschuld ergeben kann. Auch die Fälligkeit, die Zahlbarkeit und Zinspflicht ist verschieden: § 36 Anm. 6,d und § 37.

III. **Der Grundsatz des Abs. 1: Steuerabschnitt.** Anm. 4

1. **Steuermaßstab und Steuerabschnitt.** Abs. 1 sagt im wesentlichen dasselbe wie § 8 Abs. 1: Beide sprechen vom Steuermaßstabe (dem Entgelt) und von der Erhebung nach Zeitabschnitten. § 8 regelt aber nur den Steuermaßstab und verweist wegen des Zeitabschnitts auf § 33; § 33 Abs. 1 wiederholt den Steuermaßstab und regelt lediglich die Frage der Summen- oder der Einzelberechnung. Steuermaßstab und Steuerabschnitt (Steuerperiode) gehören notwendig zusammen.

Daß § 33 Abs. 1 den Steuermaßstab nicht regeln will, ergibt sich auch aus § 9: Anstatt der Steuerbemessung nach den vereinnahmten Entgelten (Isteinnahme) kann auch die Bemessung nach den bewirkten Leistungen, ohne Rücksicht auf die Vereinnahmung (Solleinnahme) gestattet werden. Nach § 9 Abs. 2 finden alsdann die Vorschriften des UStG. mit der Maßgabe Anwendung, daß, soweit im Gesetze von den vereinnahmten Entgelten gehandelt wird, anstelle dessen die Entgelte für die bewirkten Leistungen treten. § 33 Abs. 1 ist also nur mit dieser Maßgabe zu verstehen.

Zu beachten ist auch der an falscher Stelle stehende § 11 Abs. 1 Satz 2: Die in mehreren Betrieben desselben Steuerpflichtigen vereinnahmten Entgelte (oder Entgelte für die bewirkten Leistungen, § 9) werden zusammengerechnet. Auch dies bezieht sich auf den Steuermaßstab.

2. **Steuerabschnitt** ist ein Zeitabschnitt (vgl. § 33 Abs. 4 Satz 2), den das Steuergesetz festsetzt, um die in diesem Zeitabschnitt eingetretenen steuerpflichtigen Rechtsvorgänge zu einer Einheit zusammenzufassen und nach ihr die Steuer zu bemessen. Steuerabschnitt steht im Gegensatze zur Einzelerhebung

(Versteuerung nach dem einzelnen steuerpflichtigen Rechtsvorgange), § 33 Abs. 3 u. 4.

Nicht zu verwechseln mit dem Steuerabschnitt ist der „Zeitabschnitt“, den nach AusfBest. § 17 Nr. 3 Abs. 1 der Ausfuhrhändler für seine Vergütungsanträge aus § 4 UStG. wählen kann (vgl. § 4 Anm. 11 a. E.) und der unten in Anm. 15 erwähnte „Zeitabschnitt“.

3. Die Berechnung nach Steuerabschnitten gilt grundsätzlich nur für solche Steuerpflichtige, die **gewerblich oder beruflich tätig sind, nicht für Privatpersonen.** Dies kommt in § 33 Abs. 1 durch den Hinweis auf § 1 Nr. 1 und 2 zum Ausdruck. Über den Grund dieser Unterscheidung vgl. Anm. 3. Einen Grenzfall stellt die Versteigerung dar (Absatz 3). Abweichungen von dem Grundsatz ergeben sich aus dem Auslandsverkehr (Anm. 3). Über Privatleistungen und Auslandsverkehr handelt Abs. 4 des § 33.

Anm. 5 IV. **Die einzelnen Steuerabschnitte: Abs. 2.**

1. Das UStG. kennt grundsätzlich zwei Steuerabschnitte:
   1. das Kalenderjahr;
   2. das Kalendervierteljahr.

Bis zur Länge eines Kalenderjahres, das in allen Fällen den längsten Steuerabschnitt darstellt, ist jedoch in besonderen Fällen jede Zeitabstufung möglich.

2. **Das Kalenderjahr.** Dies ist der normale Steuerabschnitt für die **einfache** Umsatzsteuer des § 13. Die Berechnung nach einem abweichenden Geschäfts- oder Wirtschaftsjahr ist nicht zulässig. Es ist also alljährlich im Monat Januar die Summe der Entgelte aus dem abgelaufenen Kalenderjahre zu ziehen, um bis zum Schlusse des Januar die Steuererklärung abgeben zu können: § 35 Abs. 1.

Anm. 6 3. **Abkürzungen** des Kalenderjahrs treten in folgenden Fällen ein:

a) Wenn sich die steuerpflichtige Tätigkeit nicht auf das ganze Kalenderjahr erstreckt. Dieser Fall liegt vor:

α) wenn der Betrieb erst im Laufe des Kalenderjahrs eröffnet wird; alsdann ist der erste Steuerabschnitt der Zeitraum zwischen der Betriebseröffnung und dem Jahresschlusse;

β) wenn der Betrieb im Laufe eines Kalenderjahrs eingestellt wird; alsdann umfaßt der letzte Steuerabschnitt die Zeit vom Anfang des Kalenderjahrs bis zur Betriebseinstellung.

In den Fällen zu *α* und *β* tritt die Verkürzung des betreffenden Steuerabschnitts von selbst ein.

Anm. 7 b) Nach näherer Bestimmung des RFM. kann die Steuerstelle anordnen, daß der Steuerabschnitt kürzer bemessen wird. Dies kann eintreten:

α) wenn der Steuerpflichtige es wünscht, wenn ihm zB. daran liegt, nicht für das ganze verflossene Jahr auf einmal die Steuer zahlen zu müssen;

β) auch ohne oder gegen den Wunsch des Steuerpflichtigen, wenn wegen Unzuverlässigkeit der Eingang der Steuer nach Jahresschluß gefährdet oder

eine frühere Durchprüfung angebracht erscheint. In solchen Fällen kann auch nach § 32 Abs. 2 Sicherheitsleistung verlangt werden.

Die bisher ergangenen Bestimmungen des RFM. sind in den AusfBest. enthalten. Sie regeln folgendes:

αα) Für Straßenhändler und Hausierer beträgt der Steuerabschnitt statt eines Kalenderjahrs ein Kalendervierteljahr: AusfBest. § 119 Abs. 1.

ββ) Die Umsatzsteuerämter sind durch AusfBest. § 138 Satz 1 angewiesen, von der Befugnis der Abkürzung der Steuerabschnitte insbesondere bei kleineren, der Luxussteuer unterliegenden Unternehmen, erforderlichenfalls nach Benehmen mit den Interessentenverbänden, weitgehenden Gebrauch zu machen.

4. **Das Kalendervierteljahr.** Dies ist der normale Steuerabschnitt für die Berechnung der **erhöhten** Umsatzsteuern der §§ 15, 21, 25, wobei ergänzend auf § 27 zu verweisen ist. Der Einmonatszeitraum für die Berechnung der Luxussteuer nach dem UStG. 1918 hatte sich als eine zu häufige Belästigung erwiesen. Andererseits schien eine Berechnung nach einem Kalenderjahre die Gefahr in sich zu tragen, daß die hohen Steuerbeträge nach Schluß des langen Steuerabschnitts nicht mehr vorhanden seien und die Nachprüfung der besonderen Bücher (Steuer- und Lagerbuch) übermäßige Arbeit verursachen (Bericht 1919 S. 20). Nunmehr hat nach Schluß jedes Kalendervierteljahrs die Zusammenrechnung der Entgelte zu erfolgen; im Mai, August, November, Januar muß dann die Steuererklärung abgegeben werden: § 35 Abs. 1. Anm. 8

„Bei der erhöhten Steuer" beträgt der Steuerabschnitt ein Kalendervierteljahr. Dies gilt auch für die Fälle, „bei deren Lieferung die erhöhte Steuerpflicht in Betracht kommen kann" (§ 31 Abs. 2 Satz 1). Nur so besteht der notwendige Einklang zwischen Buchung und Steuerabschnitt. Nach Schluß des Kalendervierteljahrs können und sollen nur diejenigen Entgelte zusammengerechnet werden, die als zusammengehörig, d. h. getrennt von den dem einfachen Steuersatz unterliegenden Geschäften, gebucht worden sind.

Ein und derselbe Steuerpflichtige kann daher sowohl zu getrennter Buchung für einfach und erhöht steuerpflichtige Geschäfte (§ 31 Abs. 1 und 2), wie zur Einhaltung zweier verschiedener Steuerabschnitte verpflichtet sein. § 19 UStG. 1918 sprach dies ausdrücklich aus. Vgl. jetzt Ausf.-Best. § 139 Abs. 5.

5. **Abkürzungen** des Kalendervierteljahrs treten ein in folgenden Fällen: Anm. 9

a) Wenn sich die steuerpflichtige Tätigkeit noch nicht oder nicht mehr auf das ganze Kalendervierteljahr erstreckt. Hier gilt das in Anm. 6 Gesagte entsprechend;

b) wenn die Steuerstelle auf Grund näherer Bestimmungen des RFM. angeordnet hat, daß der Steuerabschnitt kürzer, etwa auf einen Monat, bemessen wird. Hier gilt das in Anm. 7 Gesagte entsprechend. Weitere Bestimmungen als die dort vermerkten sind nicht ergangen.

Anm. 10 6. **Verlängerung** auf ein volles Kalenderjahr kann, ebenfalls nach näherer Bestimmung des RFM., von der Steuerstelle gestattet werden. Die Verlängerung auf Zeiträume, die länger sind als ein Vierteljahr und kürzer als ein Jahr, scheint nach dem Wortlaute nicht zulässig, wird aber sinngemäß als statthaft gelten müssen. Tatsächlich hat der RFM. für die Übergangszeit die Steuerstellen zur Verlängerung auf ein Kalenderhalbjahr (1. Januar bis 30. Juni 1920) ermächtigt: Vgl. § 46 Anm. 3; RFM. v. 1. 3. 1920, RStBl. S. 252. Die Steuerstelle kann „gestatten". Die Berechnung der erhöhten Steuer nach einem Jahresergebnisse kann also nur als Recht, nicht als Pflicht des Steuerpflichtigen eingeführt werden. Der RFM. hat in AusfBest. § 138 bestimmt:

a) bei den Gewerbetreibenden, die nach § 25 UStG. erhöht steuerpflichtig sind, ist auf Antrag „in entgegenkommender Weise" die Besteuerung nach Kalenderjahren zu gestatten. Dies bedeutet nicht, daß jedem Antrage ohne sachliche Prüfung stattgegeben werden solle; vielmehr ist nur dann stattzugeben, wenn keine aus dem vorliegenden Falle zu schöpfende Bedenken (Unzuverlässigkeit des Unternehmers usw.) vorliegen. Die Vorschrift ist, weil auf gesetzlicher Ermächtigung beruhend und gehörig bekanntgemacht, eine Rechtsnorm. Gegen einen ablehnenden Bescheid ist die Verwaltungsbeschwerde gegeben. Das Landesfinanzamt entscheidet endgültig (RAbgO. §§ 73, 224, 281, 282).

b) Für Personen, die Luxusgegenstände herstellen oder vertreiben (§§ 15, 21), sind Sondervorschriften in den AusfBest. nicht vorhanden. Doch ist die Verlängerung des Steuerabschnitts in AusfBest. § 139 Abs. 5 als zulässig vorausgesetzt.

c) Der Steuerabschnitt ist durch den RFM. (AusfBest. § 138 Abs. 2) allgemein auf ein Kalenderjahr ausgedehnt (natürlich vorbehaltlich automatischer Abkürzung nach Anm. 9, a):

α) für Zeitungen und Zeitschriften wegen der Anzeigensteuer nach § 25 Abs. 1 Nr. 1 UStG.;

β) für Banken und Bankiers, die dem Zentralverbande des deutschen Bank- und Bankiergewerbes angehören, für Sparkassen, die dem deutschen Sparkassenverband angehören und für Kreditvereine im Sinne des Genossenschafts-G. v. 14. 6. 1898, RGBl. S. 810, die Revisionsverbänden angehören, wegen der Verwahrungssteuer nach § 25 Abs. 1 Nr. 3 UStG. Durch RFM. v. 10. 11. 1920, Ziff. II (RStBl. 1921 S. 9) ist die Vergünstigung ausgedehnt auf alle Banken im Sinne des § 1 Nr. 2 der Vdg. gegen die Kapitalflucht v. 14. 1. 1920, RGBl. S. 50, d. h. auf Banken, die der Anzeigepflicht nach § 76 RStempG. (Fassung v. 26. 7. 1918, RGBl. S. 799) unterliegen und dieser Anzeigepflicht beim Inkrafttreten des Ges. über die Kapitalflucht v. 8. 9. 1919, RGBl. S. 1540, genügt haben.

Das Verfahren zu c ist eine Vergünstigung („gestatten" in § 33 Abs. 2 Satz 3 UStG.; s. oben vor a); ein Unternehmen der in c, *α* oder *β* genannten Art ist daher trotz des scheinbar widersprechenden Wortlauts in AusfBest. § 138 Abs. 2 auch berechtigt, nach Kalendervierteljahren zu versteuern.

d) Wegen der Übergangs-Verlängerung des ersten Steuerabschnitts 1920 auf ein Halbjahr (1. 1.—30. 6. 1920) vgl. oben vor a. Wegen der Verlängerung der Steuererklärungsfrist bis zum 1. 9. 1920 vgl. bei § 35.

V. **Der Versteigerungsfall: Abs. 3.** Anm. 11

1. Die Versteigerung (§ 1 Nr. 3) ist nur eine besondere Form der Lieferung. Das steuerrechtlich Wesentliche ist hier, daß auch Lieferungen durch Privatpersonen umsatzsteuerpflichtig sind, und daß Steuerschuldner der Versteigerer ist (§ 11 Abs. 2). Letzterer kann ebenfalls eine Privatperson, aber auch ein gewerblicher Auktionator, ein Rechtsanwalt oder Notar sein. Der Versteigerungsfall steht daher auf der Grenze zwischen Einzelbesteuerung und Besteuerung nach Steuerabschnitten. Hier soll der Reichsrat bestimmen.

2. Die Ermächtigung des Reichsrats bezieht sich auf „die Fälle des § 1 Nr. 3". Wenn hier auch § 17 Nr. 2 und § 23 Nr. 2 nicht erwähnt sind, so ist die Ermächtigung doch auch auf die Versteigerung von **Luxusgegenständen** nach § 15 (vgl. § 17 Nr. 2) und nach § 21 (vgl. § 23 Nr. 2) zu beziehen, gleichgültig, ob der Auftraggeber der Hersteller (§ 17 Nr. 2) oder ein sonstiger Gewerbetreibender oder eine Privatperson (§ 23 Nr. 2) ist, gleichgültig auch, ob die Versteigerungslieferung luxussteuerpflichtig ist oder nicht. Anderenfalls wäre eine Lücke in § 33 vorhanden, da Abs. 4 daselbst den Versteigerungsfall nicht erwähnt. Sehr empfindlich ist aber die Unstimmigkeit mit § 35 Satz 1, wonach in den Fällen der Versteigerung von Luxusgegenständen (§ 17 Nr. 2; § 23 Nr. 2) die Steuererklärung nach Eintritt des steuerpflichtigen Vorganges abzugeben ist. Man wird dies dahin einschränken müssen, daß es da nicht gilt, wo die Steuererklärung „nach Ablauf des Steuerabschnitts (§ 33)" abzugeben ist, und daß darüber, wann der Steuerabschnitt maßgebend ist, der § 33, also mit seinem Abs. 3, entscheidet.

3. Die Bestimmungen des Reichsrats sind in den AusfBest. § 156 Abs. 2, 3 enthalten. Danach erfolgt grundsätzlich die Versteuerung nach jeder einzelnen Versteigerung. Unter „Versteigerung" ist, wie auch aus dem für Versteigerer aufgestellten Muster zur Steuererklärung (Musterr 37 in der Anlage) zu entnehmen ist, nicht die Versteigerung einer einzelnen Sache, sondern ein einheitlicher Versteigerungsvorgang zu verstehen, der zahlreiche Gegenstände verschiedener Eigentümer betreffen und, wie bei Kunstauktionen, sich auf mehrere Tage erstrecken kann. Über die Möglichkeit von Neuveranlagungen wegen später eingehenden Entgelte, wenn gegen Zahlungsfrist versteigert wird, vgl. § 36 Anm. 8 Nr. 2.

Dagegen ist das Umsatzsteueramt durch AusfBest. aaO. ermächtigt, gewerbsmäßigen Versteigerern auf ihren Antrag die Versteuerung nach Jahresabschnitten und, bei der Luxussteuer, nach Kalendervierteljahren zu gestatten. Das gleiche kann das Landesfinanzamt für Gerichte, Notare, Gerichtsvollzieher und sonstige Versteigerungsbeamte zulassen.

Die Frage, ob die in Rede stehenden Vorschriften der AusfBest. tatsächlich vom Reichsrat und nicht, wie es in der Verkündungsformel zu den Ausf.-Best. (s. Anlage) heißt, vom RFM. mit Zustimmung des Reichsrats erlassen sind, ist ebenso zweifelhaft wie in allen übrigen Fällen, wo das UStG. dem

Reichsrat Ermächtigungen erteilt. Da aber die AusfBest. § 156 Abs. 3 ausdrücklich auf § 33 UStG. bezüglich der Behandlung der Versteigerungen verweisen und ein ordnungsmäßiges Verfahren der Behörden vermutet werden muß, so wird man die Rechtsnormeigenschaft jener Vorschriften bejahen müssen. Vgl. § 16 Anm. 7.

Anm. 12 VI. **Die Besteuerung der Einzelleistung: Abs. 4.**

1. **Der Grundsatz,** daß in den Ausnahmefällen, wo Privatpersonen steuerpflichtig sind, die Besteuerung nach Einzelleistungen erfolgt, und daß dies grundsätzlich auch von der luxussteuerpflichtigen Ein- und Ausfuhr gilt (vgl. Anm. 3), kommt in § 33 Abs. 4 zum Ausdrucke. Für die Besteuerung der reinen Privatleistungen (Anm. 13) gelten die besonderen Verfahrensvorschriften in § 39.

Anm. 13 2. **Nur** von der Steuerpflicht von **Privatpersonen** handeln **§ 23 Nr. 3 und § 25 Abs. 2.** Hier ist die Besteuerung nach dem einzelnen Rechtsvorgang ausnahmslos gegeben: § 33 Abs. 4 Satz 1; § 39.

Anm. 14 3. Die Besteuerung sowohl von Privatpersonen, wie gewerblich oder beruflich tätiger Personen kommt in Frage im Falle des **§ 23 Nr. 5 (Ausfuhr** von Kunst- und Sammelgegenständen). Hier wird ebenfalls der Grundsatz durchgeführt, daß die Privatperson — ihr steht ein gewerblich oder beruflich Tätiger gleich, wenn er außerhalb des Rahmens dieser Tätigkeit Gegenstände ausführt, zB. ein Fabrikbesitzer ein Ölbild (vgl. Vorbem. V vor § 1; § 23 Anm. 11; § 41 Anm. 3) — nach dem einzelnen Rechtsvorgang, der gewerblich oder beruflich Tätige nach dem Steuerabschnitt, also, da es sich um die erhöhte Steuer aus § 21 handelt, grundsätzlich nach den Gesamtentgelten eines Kalendervierteljahrs besteuert wird: Abs. 4 Satz 1 und 3 und besonders § 41. Die AusfBest. § 19 Abs. 2 wiederholen dies mit dem redaktionellen Fehler, daß hier dem gewerblich Tätigen der beruflich Tätige nicht gleichgestellt ist. An der gesetzlichen Rechtslage kann dies nichts ändern. Nach dem Wortlaute der AusfBest. § 19 Abs. 1 kann der „bestimmte Zeitabschnitt" (§ 33 Abs. 4 Satz 2 UStG., unten Anm. 15) auch für die Ausfuhr gestattet werden. Dies dürfte jedoch irrig sein, denn die Gestattung gilt nur für „Gewerbetreibende" (AusfBest. aaO.; Anm. 15), und derjenige, der gewerblich ausführt, versteuert nach dem Sinne des § 33 Abs. 4 Satz 4 UStG. stets nach den Steuerabschnitten des § 33 Abs. 2, auch wenn er Lieferungen im Inlande nicht vornimmt; ein „anderweit bestimmter Zeitabschnitt" (Anm. 15) kommt für die Ausfuhr nicht in Frage.

Anm. 15 4. Die Besteuerung sowohl von Privatpersonen wie gewerblich oder beruflich tätiger Personen kommt ferner in Frage in den Fällen des § **17 Nr. 3** und § **23 Nr. 4 (Einfuhr** von Luxusgegenständen). Hier besteht der Grundsatz der Einzelbesteuerung (Abs. 4 Satz 1). Eine Besteuerung nach Steuerabschnitten im Sinne des § 33 Abs. 2 kommt nicht in Frage. Dagegen kann das Umsatzsteueramt nach näherer Bestimmung des RFM. gestatten, daß die Steuer „für die in bestimmten Zeitabschnitten eintretenden steuerpflichtigen Rechtsvorgänge gemeinsam berechnet wird". Es handelt sich hier nicht um gemeinsame Berechnung mit Inlandsleistungen (so bei der Ausfuhr; Anm. 14), sondern um eine zeitliche Zusammenfassung nur

der Einfuhrfälle, sei es solcher des § 17 Nr. 3 oder des § 23 Nr. 4 oder einer Mischung von beiden. Eine untere oder obere Grenze für diese Zeitabschnitte ist, im Gegensatze zu § 33 Abs. 2, nicht vorgesehen. Die vorbehaltenen Bestimmungen des RFM. sind in den AusfBest. § 19 Abs. 1 getroffen. Danach kann die Vergünstigung nur Gewerbetreibenden, nicht beruflich Tätigen oder Privatpersonen oder dem Gewahrsamsinhaber nach § 17 Nr. 3 (auch wenn dieser ein Gewerbetreibender ist) gestattet werden. Die Vergünstigung gilt jedesmal für ein Kalenderjahr. Der „Zeitabschnitt" kann ein kürzerer sein; die Umsatzsteuerämter haben bei seiner Bemessung freie Hand. (Anders Popitz 1920 S. 623, der unter dem „Zeitabschnitt" hier den Steuerabschnitt nach § 33 Abs. 2 versteht.) Da es sich aber um eine auf Antrag zu gewährende Vergünstigung handelt, so muß, wenn das Umsatzsteueramt den vom Antragsteller gewünschten Zeitabschnitt nicht billigt oder einen anderen für angemessen erachtet, es bei der Versteuerung nach dem einzelnen Einfuhrfalle verbleiben. Doch ist gegen die Ablehnung des Antrags binnen 1 Monats Beschwerde an das Landesfinanzamt zulässig, das endgültig entscheidet (RAbgO. §§ 73, 224, 282 Abs. 4). Die Zurücknahme der Gestattung ist nur im Rahmen des § 78 RAbgO. (oben Bd. I S. 212) zulässig.

Über das zuständige Umsatzsteueramt vgl. § 42 Anm. 23.

5. Der steuerpflichtige Rechtsvorgang. Als dieser ist anzusehen: Anm. 16

a) bei den luxussteuerpflichtigen Privatverkäufen (§ 23 Nr. 3) die Lieferung;

b) bei den Privatleistungen des § 25 Abs. 2 die Leistung.

In den Fällen a und b knüpft aber die Steuer an die Zahlung an; diese bestimmt den Zeitpunkt der Entstehung und Fälligkeit der Steuerpflicht (§ 36 Anm. 9, b δ). Da die Steuer nach Maßgabe der Zahlung erhoben wird, so kommt es nicht darauf an, ob bei einheitlichem Verkauf die Gegenstände zu verschiedenen Zeiten geliefert werden, Zubehörstücke nachfolgen usw. Das Verfahren ist in § 39 erschöpfend geregelt;

c) bei der luxussteuerpflichtigen Ein- und Ausfuhr (§ 17 Nr. 3; § 23 Nr. 4, 5) der Zeitpunkt der Grenzüberschreitung. (Vgl. auch AusfBest. § 19 Abs. 4 und Muster 7 dazu in der Anlage.) Hier können Schwierigkeiten bei Sukzessivlieferungen entstehen. Dabei ist zu beachten, daß in den Fällen des § 17 Nr. 3, § 23 Nr. 5 eine Lieferung nicht zugrunde zu liegen braucht, und daß insoweit der gemeine Wert den Steuermaßstab bildet. Wie ist zu versteuern, wenn ein einheitlicher Kauf über 10 amerikanische Automobile abgeschlossen ist, diese aber zu verschiedenen Zeiten in das Inland gelangen, oder wenn nur ein Automobil eingeführt wird, aber so, daß seine einzelnen Teile (Chassis, Motor, Karosserie, Bereifung) getrennt das Inland erreichen? Einzelne Teile, wie zB. der Motor, sind bei besonderer Lieferung luxussteuerfrei (AusfBest. § 54 I 3). Das darf aber nicht zu einer Steuerumgehung führen, so daß die an sich luxussteuerfreien Teile nicht von der Einfuhrsteuer umfaßt würden und die Einfuhr des Automobils nur nach den getrennt in das Inland gelangenden luxussteuerpflichtigen Teilen bemessen würde. Es ist vielmehr so vorzugehen:

α) Bei einem Einheitskauf über 10 Automobile ist bei der Einfuhr des ersten usw. Automobils das auf dieses entfallende Entgelt aus dem Gesamtpreis auszuschalten und der Besteuerung zugrunde zu legen. Es ist nicht abzuwarten, bis die Gesamtlieferung bewirkt ist. Denn jede Einfuhr eines an sich luxussteuerpflichtigen Gegenstandes ist ein steuerpflichtiger Rechtsvorgang.

β) Gelangt ein Automobil in getrennten Teilen zu verschiedenen Zeiten in das Inland, so ist bezüglich jedes einzelnen Teiles eine Steuererklärung abzugeben und dabei die Höhe des Entgelts zu bezeichnen (§ 38). Gemäß seiner über die Steuererklärungspflicht hinausgehenden Auskunftspflicht (§ 35 Anm. 18) wird der Einführende angeben und nötigenfalls nachweisen müssen, ob es sich um einen Teil eines gekauften Automobils oder etwa nur um einen besonders gekauften Ersatzmotor handelt. Im letzteren Falle liegt eine steuerfreie Einfuhr vor (AusfBest. § 54 I 3). Im ersteren Falle ist der Motor als Teil eines Automobils luxussteuerpflichtig; dieser Teil ist nach Maßgabe des Gesamtentgelts für das Automobil (oder, bei Einfuhr ohne Lieferung, nach Maßgabe des gemeinen Werts) mit dem auf ihn entfallenden, nötigenfalls zu schätzenden Teile des Entgelts (Wertes) getrennt zu besteuern. Die Mitwirkung der Zollstellen, die Pflicht zur Sicherheitsleistung, das Enteignungsrecht bei unzureichender Aufklärung (§ 38, § 41), soll Steuerumgehungen entgegentreten. Insbesondere kann der Einführende in dem Falle, wo der Einfuhr des Automobils keine Lieferung zugrunde liegt, sich nicht darauf berufen, daß der getrennte Eingang des Motors mit Rücksicht auf AusfBest. § 54 I 3 kein steuerpflichtiger Rechtsvorgang sei. Er muß die Sachlage aufklären und, wenn sich ergibt, daß der Motor ein Teil eines zerlegt eingeführten oder einzuführenden Automobils ist, auch diesen Teil versteuern.

γ) Entsprechendes gilt zB. in dem Falle, daß zur Ersparung von Steuer versucht wird, ein mit wertvollem Rahmen verkauftes Originalwerk der Malerei so ein- oder auszuführen, daß Bild und Rahmen getrennt und zu verschiedenen Zeiten die Grenze überschreiten. (Bei der Einfuhr wird freilich meist auch der Rahmen luxussteuerpflichtig sein (§ 15 I Nr. 13), bei der Ausfuhr an sich nicht.) Wird der Sachverhalt aufgeklärt, so ist auch der Rahmen, und auch in der Ausfuhr, luxussteuerpflichtig, da er als Zubehör des Bildes anzusehen ist und, als einheitlich mitverkauft, dessen Luxussteuerpflicht folgt (Vorbem. VII, b vor § 15).

Eine Kontrolle solcher getrennter Grenzüberschreitungen auf ihre innere Zusammengehörigkeit hin wird dadurch erleichtert, daß eine besondere Umsatzsteuerliste E (für Ein- und Ausfuhr) vom Umsatzsteueramte zu führen ist, woraus der Zusammenhang der Einzelfälle festgestellt werden kann (AusfBest. § 25).

§ 34 [1].

[2–3] Hat der Steuerpflichtige Entgelte in dem gleichen Steuerabschnitt, in dem sie vereinnahmt wurden, zurückgewährt [4], so kann er sie von der Gesamtheit der im Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelte absetzen [5, 6].

Hat der Steuerpflichtige Entgelte in einem späteren Steuerabschnitt, als sie vereinnahmt wurden, zurückgewährt, so kann er den entsprechenden Betrag an dem steuerpflichtigen Gesamtbetrage der Entgelte desjenigen Steuerabschnitts, in dem die Rückgewährung erfolgt, absetzen [7, 8, 9].

Inhalt:

I. Materialien. Anm. 1

UStG. 1918 § 18; Entw. § 14; Begr. S. 40; Bericht S. 78.

UStG. 1919: Entw. § 38; Begr. S. 66, 67; Bericht S. 20, 52.

AusfBest. 1918 §§ 46, 47.

AusfBest. 1920 § 31 Abs. 2; § 104; § 195.

II. Entstehungsgeschichte und allgemeine Bedeutung. Anm. 2

1. Entstehungsgeschichte. Das UStG. 1918 enthielt nur eine dem jetzigen Abs. 2 des § 34 entsprechende Vorschrift (Rückgewähr im späteren Steuerabschnitte). Der Entw. 1918, dem das Gesetz in diesem Punkte wörtlich entsprach, hielt es für selbstverständlich, daß, wenn Entgelte in demselben Steuerabschnitte zurückgewährt werden, sie überhaupt „nicht mit angemeldet zu werden" brauchten (Begr. 1918 S. 40). Selbstverständlich war dies freilich nicht, war es doch auf Grund des WUStG., das über die Rückgewähr überhaupt nichts sagte, streitig, ob und inwieweit in demselben Steuerabschnitte (Kalenderjahre nach § 76 WUStG.) zurückgewährte Entgelte trotz der Rückgewähr zu versteuern waren (Lindemann, WUStG., S. 53). Indem das UStG. 1918 die Rückgewähr in späteren Zeitabschnitten berücksichtigte, ging es über das WUStG., das dies stillschweigend nicht zuließ, hinaus und ließ damit auch die Rückgewähr in demselben Steuerabschnitte steuerrechtlich stillschweigend gelten, ohne über die Frage der Buchungspflicht sich zu äußern.

Der Entw. 1919 nahm bereits die heutige Fassung auf. Erörterungen fanden nicht statt. Der im Verhältnisse zum UStG. 1918 neue Abs. 1 entspricht materiell dem, was stillschweigend schon damals galt, stellt zugleich aber auch klar, daß die Vereinnahmung und Rückgewähr kenntlich gemacht werden muß.

2. Allgemeine Bedeutung. § 34 hat eine doppelte Bedeutung: Anm. 3

a) er regelt die formale Behandlung der Rückgewähr vereinnahmter Entgelte bei der Besteuerung nach Steuerabschnitten und schließt sich daher auch äußerlich an § 33 an, und

b) er schreibt materiell vor, daß Entgelte, die zurückgewährt sind, bei der Besteuerung nicht mitzählen, wenn nach Steuerabschnitten versteuert wird. Hierin liegt der Schwerpunkt. Ohne ausdrückliche Vorschrift

würde eine Befreiung von der Steuer höchstens bei solchen Leistungen in Frage kommen können, die auf nichtigem Rechtsgeschäfte beruhen, nicht dagegen bei freiwilliger Rückgängigmachung, bei Wandlung, Preisminderung, bei Umtausch, Hingabe an Zahlungsstatt usw. Vgl. in diesem Sinne §§ 182, 183 Ausf.-Best. z. RStempG. v. 3. 7. 1913. Dadurch ist der Besteuerungsart nach Steuerabschnitten ein erheblicher materieller Vorzug gewährt gegenüber der Besteuerung nach Einzelleistungen, der sachlich nicht gerechtfertigt ist (Anmerkung 9).

§ 34 hat den segensreichen Grundgedanken, die aus der starren und unabänderlichen Buchung des einzelnen Rechtsvorgangs — Vereinnahmung des Entgelts oder, im Falle des § 9, der Warenausgang — häufig eintretenden Härten auszugleichen und überall da, wo ein solcher Einzelvorgang als Steuerfaktor positiv mitwirkt, dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit zu geben, eine der wirklichen Höhe der Vereinnahmung entsprechende Änderung vorzunehmen. Insbesondere ist dies für die Besteuerung nach der Solleinnahme (§ 9) von Bedeutung, auf die der § 34 entsprechend anwendbar ist: Anm. 7; RFM. vom 20. 3. 1920, RStBl. S. 251.

Anm. 4 III. **Rückgewähr im materiellen Sinne.** Diese liegt vor, sobald ein Leistungsentgelt aus irgend einem Rechtsgrunde zurückgewährt wird. Der Rechtsgrund kann Nichtigkeit des Kausalgeschäfts oder des abstrakten Erfüllungsgeschäfts sein (§§ 134, 135, 136, 138, 139 BGB.); dieser Fall liegt auch bei anfechtbaren Rechtsgeschäften oder Leistungen nach erfolgter Anfechtung vor (§ 142 BGB.). Über diese Fälle vgl. § 1 Anm. 36. Der Grund kann ferner Wandelung des Kaufs oder Werkvertrags oder Preisminderung bei diesen Verträgen sein (§§ 462 ff., 634 BGB.), insofern bei der Wandelung das ganze Entgelt, bei der Minderung ein entsprechender Teil desselben zurückzugewähren ist (§§ 467, 634 Abs. 4, § 346 BGB.). Es kann ferner die Ausübung eines gesetzlichen oder vertraglichen Rücktrittsrechts sowie jede freiwillige Vereinbarung über Rückgängigmachung des Geschäfts in Frage kommen. Es kann auch so liegen, daß eine Teilzahlung, Anzahlung, eine Vorschußzahlung erfolgte und die Leistung später aus irgend einem Grunde ausblieb, oder ihr Preis sich geringer stellte, so daß eine Rückzahlung zu erfolgen hat.

Teilrückgewähr liegt, abgesehen vom Falle der Preisminderung, auch vor: wenn der gelieferte Gegenstand gegen einen billigeren umgetauscht wird; dann muß der Lieferer einen Teil des vereinnahmten Entgelts zurückzahlen. Ist der neue Gegenstand teurer als der frühere, so muß der Empfänger zuzahlen; in diesem Falle kommt natürlich keine Rückgewähr vom Entgelte, wohl aber die Neuvereinnahmung des Preisunterschieds in Frage, der seinerseits zu buchen und zu versteuern ist. Teilrückgewähr liegt ferner vor, wenn der Verkäufer Warenumschließungen zurücknimmt und einen Teil des vereinnahmten Entgelts zurückerstattet (Begr. 1919 S. 67; § 8 Anm. 37).

Keine Rückgewähr im eigentlichen Sinne, aber ihr wirtschaftlich und steuerrechtlich gleichzusetzen ist der Fall, daß der Steuerpflichtige kein Entgelt in bar, sondern in anderen Gegenständen, zB. in einem Tauschgegenstand, in Hingabe an Zahlungsstatt oder zahlungshalber er-

hielt, das sich als wertlos oder minderwertig erweist. Werden Wertpapiere zahlungshalber genommen — die Annahme an Zahlungsstatt (§ 364 BGB.) ist nicht zu vermuten — und erweisen sie sich als wertlos, so lag nur der erfolglose Versuch einer Zahlung vor. War in solchem Falle auf Grund der Annahme des Papiers die Vereinnahmung des Entgelts gebucht, so ist das Entgelt nunmehr abzusetzen. Durch die Rückgabe des wertlosen Papiers erfolgt die Rückgewähr des Entgelts, das sich als Scheinentgelt erweist. Ob aber das wertlose Papier tatsächlich zurückgegeben wird oder nicht, kann keine Rolle spielen. Man kann hier eher von einer Berichtigung des irrigerweise als vereinnahmt gebuchten Entgeltwertes sprechen. Berichtigungen sind immer zulässig. Im Ausschusse 1918 war man sich darüber einig, daß im Falle der Wertlosigkeit zahlungshalber gegebener Akzepte das als vereinnahmt gebuchte Entgelt auch für die Steuerberechnung abzusetzen sei (Bericht 1918 S. 78). — Anders liegt es jedoch, wenn ein Wertpapier an Zahlungsstatt (Erfüllungsstatt) oder ein Gegenstand in Tausch gegeben war. Hier lag kein Zahlungsversuch vor, ist vielmehr das Entgelt vereinnahmt. Der Empfänger hat die Gewährleistungsansprüche (§§ 462 ff., 365, 515 BGB.). Solange nicht gewandelt, der Preis gemindert oder ein anderes Ausgleichungsabkommen getroffen ist, kommt hier eine Rückgewähr nicht in Frage. So wohl auch die Erklärung des Reg-Vertreters im Ausschusse 1918 (Bericht 1918 S. 78), eine Stelle, die Popitz 1920 S. 627, II 2 umgekehrt auffaßt.

IV. Materielle Voraussetzungen der Absetzung des Entgelts. Anm. 5

1. Das vereinnahmte Entgelt gilt als Faktor für die Steuerberechnung in dem Steuerabschnitt, in dem es vereinnahmt ist, gleichviel, ob die Leistung früher erfolgt ist oder noch aussteht. Die Absetzung des Entgelts nach § 34 bedeutet, daß der Rechtsvorgang, auf den sich die Zahlung bezog, materiell nicht zur Steuer herangezogen wird, mag die Absetzung im Steuerabschnitte der Vereinnahmung, oder in einem späteren erfolgen.

2. Die Rückgewähr von Entgelten ist im Sinne des in Anm. 4 Gesagten zu verstehen. Es kommt also auf den Rechtsgrund der Rückgewähr nicht an. Entscheidend ist, daß das vereinnahmte Entgelt, d. h. ein ihm entsprechender Betrag, zurückgegeben wird.

Bedeutet aber Rückgewähr, daß tatsächlich eine entsprechende Rückzahlung stattfand, oder genügt auch eine Verpflichtung hierzu? Welche Bedeutung hat das Ausbleiben, die Nichtigkeit oder die Rückgewähr der Leistung? Hierbei ist zu beachten, daß § 34 den Normalfall, nämlich die Versteuerung nach den vereinnahmten Entgelten (§ 33 Abs. 1; § 8 Abs. 1) im Auge hat. (Über die Versteuerung nach der Solleinnahme [§ 9] vgl. Anm. 7). Es ist folgendermaßen zu unterscheiden:

a) Eine Verpflichtung zur Rückgewähr des vereinnahmten Entgelts ist steuerrechtlich grundsätzlich ohne Bedeutung. Die Entgelte zurückgewähren heißt: sie tatsächlich zurückzahlen. Die oft zwischen den Beteiligten sehr streitige Frage, ob Nichtigkeit des Kausalgeschäfts, zB. wegen Wuchers vorlag, ob eine Preisminderung durchgreift, berührt die Steuer solange nicht, als das Entgelt vereinnahmt und nicht zurückgezahlt, und die Leistung bewirkt ist. Darüber, daß Nichtigkeit, insbesondere Unsittlichkeit des Kausalgeschäfts auf die

umsatzsteuerpflichtige Leistung ohne Einfluß ist, vgl. § 1 Anm. 11. Aber auch ein zwischen den Parteien ergangenes rechtskräftiges Urteil dahingehend, daß das vereinnahmte Entgelt zurückzuzahlen ist, ändert steuerrechtlich nichts. Erst die tatsächlich bewirkte Rückgewähr, gegebenenfalls im Wege einer für den Gläubiger erfolgreichen Zwangsvollstreckung, begründet das Recht auf steuerrechtliche Absetzung des Entgelts.

b) Auch die Unmöglichkeit des vergeblich ausgepfändeten Steuerpflichtigen, das vereinnahmte Entgelt zurückzuzahlen, begründet die Anwendung des § 34 nicht.

c) Wird dagegen in Erfüllung der Rückgewährpflicht statt Barzahlung Ware oder ein anderer Gegenstand zurückgegeben, so liegt Leistung an Zahlungsstatt vor. Diese ist aber nicht ihrerseits nach § 8 Abs. 8 umsatzsteuerpflichtig, weil ihr kein Entgelt gegenübersteht. Sie steht vielmehr an Stelle der Rückgewähr des vereinnahmten Entgelts und begründet die Absetzung des letzteren gemäß § 34. Vgl. auch § 8 Anm. 41.

d) Erfolgt ein Umtausch des gelieferten Gegenstandes, so kann das Entgelt des neuen Gegenstandes dasselbe oder höher oder niedriger sein als das Ursprungsentgelt. Ist es niedriger, so ist der Mehrbetrag des Ursprungsentgelts in analoger Anwendung des § 34 abzusetzen; ist es höher, so kommt ein Zusatz in Frage. Wegen der Buchung im Steuerbuche vgl. Anm. 6, Nr. 2 b. Kommt die Luxussteuer nicht in Frage, so fehlen Vorschriften über die Behandlung des Umtausches bei der Buchung nach § 31 Abs. 1. Es wird entsprechend zu verfahren sein, d. h. der Umtausch ist mit seinem Entgelt als besonderer Vorgang zu buchen, während das Ursprungsentgelt am Schlusse ganz abzusetzen ist.

e) Zweifelhaft ist, ob eine Absetzung des Entgelts nach § 34 auch dann statthaft ist, wenn feststeht, daß die (noch nicht bewirkte) Lieferung oder Leistung nicht bewirkt werden wird, auch wenn das Entgelt nicht zurückgezahlt ist. Diese Frage ist in RFH. Bd. 3 S. 159 (= RStBl. 1920 S. 418) aufgeworfen, aber nicht beantwortet; sie hängt mit der Frage des Steuerobjekts und der Bedeutung von Leistung und Entgelt zusammen. In § 8 Anm. 2 ist die analoge Anwendung des § 34 auf diesen Fall bereits bejaht. Bei der Besteuerung nach den vereinnahmten Entgelten (über Besteuerung nach der Solleinnahme vgl. Anm. 7) entsteht freilich die Steuerpflicht mit der Zahlung. Aber das Steuerobjekt ist trotzdem die Leistung. Verzögert sich diese, so hindert dies das Entstehen der Steuerpflicht durch An- oder Vorauszahlung des Entgelts nicht; die Steuerpflicht ist aber resolutiv bedingt durch den Nichteintritte der Leistung. Steht fest, daß diese nicht bewirkt werden kann, so ist die Funktion der Zahlung als ein Entstehungselement der Steuerschuld wirkungslos geworden. In diesem Falle ist zugleich die Rückgewährpflicht des Zahlungsempfängers begründet. Zahlt er zurück, so ist § 34 unmittelbar anwendbar. Aber auch wenn er nicht zurückzahlt, ist § 34 — analog — anzuwenden; denn mit dem Eintritt der auflösenden Bedingung ist die Steuerpflicht erloschen. Wollte man dies nicht annehmen, so würde bei der Besteuerung nach den bewirkten Leistungen (§ 9) eine Absetzung nach § 34 nicht zulässig sein, wenn das Nichteingehen der ausstehenden Zahlung feststeht, ein Ergebnis, das unmöglich richtig sein kann

(Anm. 7). Freilich ist bei der Feststellung, daß die Leistung nicht bewirkt werden wird, Vorsicht geboten. Verzögerung oder Weigerung des Leistungsverpflichteten genügt nicht; denn er kann vom Vertragsgegner zur Erfüllung der Leistungspflicht gezwungen werden. Auch Annahmeverweigerung des Empfangsberechtigten genügt aus dem gleichen Grunde nicht. Auch ein rechtskräftiges Urteil auf Wandelung des Kaufes genügt nicht; denn die Parteien können durch nachträgliche Vereinbarung dessen Wirkung beseitigen. Die noch ausstehende Leistung muß vielmehr unmöglich sein, sei es, daß der Leistungsgegenstand (Individualsache, nicht Gattungssache) untergegangen ist, sei es, daß der Leistungsverpflichtete aus sonstigem Grunde zur Leistung außerstande ist (das Geschäft ist verkauft; die Fabrikation ist eingestellt; die Ware ist nicht mehr aufzutreiben; der leistungsverpflichtete Künstler ist verstorben, usw.).

f) Hiernach beantwortet sich auch die Frage nach der steuerlichen Behandlung der Nichtigkeit des Erfüllungsgeschäfts. Daß die Nichtigkeit des Kausalgeschäfts solange bedeutungslos ist, als die Rechtswirkungen (die Erfüllung) nicht rückgängig gemacht sind, ist oben Anm. 4 (auch § 1 Anm. 36) ausgeführt. Die Nichtigkeit des Kausalgeschäfts erfaßt aber nicht notwendig das in der „Lieferung oder sonstigen Leistung" (§ 1 Nr. 1) sich verkörpernde abstrakte Erfüllungsgeschäft, was Popitz 1920 S. 192, d für das BGB. nicht auseinanderhält. Auch das Erfüllungsgeschäft kann nichtig sein, zB. wegen Geschäftsunfähigkeit des Leistenden im Zeitpunkte der Leistung. (Geisteskrankheit im allgemeinen genügt nicht, sondern es muß Entmündigung wegen Geisteskrankheit erfolgt sein, oder es müssen die Fälle in § 104 Nr. 2 oder § 105 Abs. 2 BGB. vorliegen.)

Für das Stempelrecht ist es streitig, ob die Unwirksamkeit des Geschäfts seine Stempelpflichtigkeit hindert oder aufhebt. Für das preuß. Stempelst.-Gesetz v. 30. 6. 1909, GS. S. 535, ist aus seinem § 3 geschlossen worden, daß die Nichtigkeit des beurkundeten Geschäfts nur dann der Stempelpflichtigkeit der Urkunde entgegensteht, wenn die Nichtigkeit aus der Urkunde selbst erhellt (Heinitz, Komm. z. PrStempStG., S. 35 ff.). Dieser Standpunkt gilt jedoch schon nicht für das Sächs. StempelG. v. 12. 1. 1909, § 8, I, und wird auch nicht für das RStempG. v. 3. 7. 1913 vertreten (Greiff, RStempG., 2. Aufl. 1914, S. 6 ff., 94 ff.), noch weniger ist er auf die Reichssteuergesetze anwendbar, wo i. allg. zur Steuerpflicht ein rechtswirksamer Rechtsvorgang erfordert wird. Vgl. zB. § 34 ZuwStG.; § 23 GrunderwStG. und Lion, Anm. III 2 zu § 23, Anmerk. III 1 zu § 4 daselbst. Auch für das UStG., für das die Frage bisher noch nicht erörtert zu sein scheint, liegt die Annahme nahe, daß die Lieferung oder sonstige Leistung, um steuerpflichtig zu sein, rechtswirksam sein müsse. Denn eine nichtige Leistung (dazu gehört auch eine rechtswirksam wegen Irrtums, Zwanges usw. angefochtene) ist keine Leistung im zivilrechtlichen Sinne. Trotzdem wird die Nichtigkeit des Erfüllungsgeschäfts eine Absetzung des Entgelts nicht begründen können. Dies folgt gerade aus der in § 34 getroffenen Regelung, die allein auf Rückgängigmachung der erfolgten tatsächlichen Vermögensverschiebung abstellt, ferner aus dem Wesen der Verkehrssteuern, die den Verkehrsvorgang in abstrakter Weise treffen wollen.

Vgl. RFH. Bd. 3 S. 174, 175 = DHZ. 1920 S. 660. Es begründet also die Nichtigkeit des Erfüllungsgeschäfts (der Zahlung oder der ihr gegenüberstehenden Leistung) eine Absetzung vom tatsächlich vereinnahmten Entgelt erst dann, wenn die Wirkung der Entgeltvereinnahmung rückgängig gemacht ist. Vgl. § 1 Anm. 36, Bd. I S. 107.

Anm. 6 V. **Rückgewähr in demselben Steuerabschnitte.**

1. **Materiell** liegt es so, als wäre die Vereinnahmung gar nicht erfolgt. Denn die Steuer berechnet sich nach dem Gesamtbetrage der in einem Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelte. In demselben Steuerabschnitte tritt aber, als Folge der Rückgewähr, das Entgelt als Steuerfaktor auf und wieder ab.

2. Formell bedarf es jedoch einer Kenntlichmachung des Vorganges in der **Buchung:**

a) Nach der einfachen Aufzeichnungspflicht des § 31 Abs. 1 (vgl. AusfBest. § 89) sind sämtliche Entgelte, die der Steuerpflichtige für seine Leistungen vereinnahmt, fortlaufend in ein Buch einzutragen und ist am Schlusse jedes Kalenderjahrs der Gesamtbetrag der vereinnahmten Entgelte zu ermitteln. Wo der Steuerabschnitt kürzer ist als ein Kalenderjahr, ist für diesen kürzeren Zeitraum aufzurechnen; vgl. § 33 Anm. 6, 7. Aus dieser Buchungspflicht in Verbindung mit § 34 Abs. 1 UStG. folgt, daß im Rückgewährfall (Anm. 4, 5) das Entgelt vom Gesamtbetrage der im Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelte, also von der Endsumme, abzusetzen hat.

b) Für die Fälle der erhöhten Steuern (§§ 15, 21, 25) sind im Steuerbuch am Schlusse des Steuerabschnitts die vereinnahmten Entgelte ebenfalls aufzurechnen. Bei dem Rechtsvorgang, dessen Entgelt abzusetzen ist, ist in der Bemerkungsspalte (Sp. 11 des amtlichen Musters 12 in der Anlage) ein datierter Vermerk über die Rückgewähr aufzunehmen. Am Schlusse ist unter Hinweis auf diesen Vermerk das ausscheidende Entgelt von der Gesamtsumme abzusetzen. Im Umtauschfalle ist der Umtausch wie eine Neulieferung einzutragen mit dem dafür berechneten Entgelt, während bei der Ursprungslieferung in Spalte 11 ein entsprechender Vermerk zu machen und unter Hinweis hierauf das Ursprungsentgelt am Schlusse vom Gesamtentgelt abzusetzen ist (AusfBest. § 104).

3. In der **Steuererklärung** tritt die Rückgewähr gar nicht in Erscheinung. Wenn hier die „Gesamtheit" der in dem Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelte anzugeben ist (§ 35 Abs. 2 UStG.; §§ 140, 141 AusfBest.), so versteht sich dies unter Berücksichtigung des § 34 Abs. 1 UStG., d. h. als das durch Absetzung verkürzte Gesamtentgelt. Dies folgt durch argum. e contr. aus § 35 Abs. 2 Nr. 4 UStG.; vgl. auch die Steuererklärungsmuster 22—29 in der Anlage.

Anm. 7 VI. **Rückgewähr in einem späteren Steuerabschnitte.**

1. **Materiell.** Die Folge ist hier nicht, wie bei der Rückgewähr in demselben Steuerabschnitte, daß das Entgelt bei der Steuer überhaupt nicht zählt (Anm. 6 Nr. 1), sondern es verbleibt bei seiner steuermehrenden Eigenschaft in dem Steuerabschnitt, indem es einging — das Kassenergebnis kann nicht mehr geändert werden; erst in dem späteren Steuerabschnitt, in dem die Rückgewähr erfolgt,

findet der steuerliche Ausgleich statt. Werden also Käufe aus dem Weihnachtsgeschäft anfangs Januar durch Umtausch oder Rückgabe abgeändert, so daß empfangene Entgelte zurückgewährt werden müssen, so kann dies nicht mehr bei der bis Ende Januar einzureichenden Steuererklärung (§ 35 Abs. 1) berücksichtigt werden. Vielmehr sind die Entgelte, auch wenn sie vor Einreichung der Steuererklärung zurückgewährt sind, mit zu versteuern. Erst nach Schluß des Steuerabschnitts, zu dem der Januar gehört, kann in der alsdann abzugebenden neuen Steuererklärung die Absetzung erfolgen (vgl. § 35 Abs. 2 Nr. 4). Diese Regelung hängt eng mit der Buchführung zusammen. Ein mit Ende Dezember abschließendes Kassabuch kann durch Ereignisse vom Januar nicht unrichtig werden. Es handelt sich um ein vereinfachtes Erstattungsverfahren: Die Steuerschuld für einen abgeschlossenen Steuerabschnitt soll bereits im Veranlagungsverfahren um den Betrag gekürzt werden, der in vorhergegangenen Abschnitten für im Veranlagungsabschnitt zurückgewährte Entgelte entrichtet worden ist. (RFM. v. 27. 2. 1921, RStBl. S. 165).

2. Das über die **Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht** in Anm. 6 Nr. 2 a—b Gesagte gilt entsprechend, d. h. es ist das rückgewährte Entgelt vom Gesamtbetrage der Entgelte des Steuerabschnitts, in dem die Rückgewähr erfolgt, abzusetzen. Es muß kenntlich gemacht werden, auf welche Einnahmebuchung des oder welches früheren Steuerabschnitts sich die Absetzung bezieht. Für das Steuerbuch gilt auch hier die Vorschrift eines Vermerks in der Bemerkungsspalte bei der früheren Eintragung.

3. **Für die Uebergangszeit** gilt noch folgendes: Sind Entgelte i. J. 1919 eingegangen, i. J. 1920 oder 1921 aber zurückgewährt, so waren sie nach dem UStG. 1918 mit 0,5 vH. oder, bei der Luxussteuer, mit 10 vH. zu versteuern, und zwar auch dann, wenn die Steuererklärung erst im Januar 1920 abzugeben war (§ 46 Abs. 2 UStG. 1919; § 17 Abs. 1 UStG. 1918). Der Steuerabschnitt, in dem die Rückgewähr erfolgt, unterliegt zwar dem neuen Rechte; hier kann jedoch der Ausgleich nur mit dem niedrigeren Steuersatze des alten Gesetzes erfolgen; denn andernfalls würde mehr abgesetzt als versteuert worden war (RFM. v. 27. 2. 1921, RStBl. S. 165). Beispiel: Im Steuerabschnitt 1920 sind vereinnahmt;

	100 000 ℳ	für Lebensmittel; Steuer 1,5 vH.	=	1500 ℳ.
ab	900 ℳ	für rückgewährte Entgelte aus 1919; Steuer 0,5 vH.	=	4,50 ℳ
		also Steuer	=	1495,50 ℳ.

Dagegen wird eine Absetzung nicht begründet sein, wenn das zurückgezahlte Entgelt vor dem 1. 8. 1918, d. h. unter der Herrschaft des WUStG. vereinnahmt und verstempelt worden war.

4. **In der Steuererklärung** sind die in einem früheren Steuerabschnitte vereinnahmten, jetzt zurückgewährten Entgelte *besonders*, doch nur in *einer* Summe, aufzuführen (anders nach Anm. 6 Nr. 3). So ausdrücklich § 18 Satz 2 UStG. 1918; § 35 Abs. 2 Nr. 4 UStG. 1919. Vgl. bei § 35.

Nur für den Steuerabschnitt, in dem die Rückgewähr eintritt, kann sie berücksichtigt werden, *nicht* dagegen *im Wege des Rechtsmittels*

gegen den Steuerbescheid, der sich auf den Zeitabschnitt bezieht, in dem das Entgelt vereinnahmt wurde. Ist aber die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit eingestellt, zB. das Unternehmen verkauft, der Künstler gestorben, so kommt ein weiterer Steuerabschnitt nicht mehr in Frage. Eine spätere Rückgewähr früher vereinnahmter Entgelte wird durch Rechtsmitteleinlegung gegen den letzten Steuerbescheid zur Geltung gebracht werden können, außerdem aber auch im Wege des selbständigen Erstattungsverfahrens nach §§ 127 ff. RAbgO. (vgl. hierzu Anm. 9 Nr. 3 b).

Anm. 8 **VII. Rückgewähr bei der Besteuerung nach den bewirkten Leistungen.**

1. Des Falles, daß ein Steuerpflichtiger nicht nach den vereinnahmten Entgelten (§ 8 Abs. 1), sondern nach den bewirkten Leistungen versteuert (§ 9), ist im § 34 nicht gedacht. Ebenso war es beim UStG. 1918 § 18. Letzteres beruhte darauf, daß die Zulässigkeit der Besteuerung nach den bewirkten Leistungen (§ 17 Abs. 7 daselbst) erst vom Bundesrat eingeführt worden war. Es wurde aber schon für das UStG. 1918 auf diese Besteuerungsart der § 18 daselbst entsprechend angewendet: RFM. Erl. v. 7. 6. 1919, Amtl. Mitt. S. 239. Jetzt folgt die entsprechende Anwendung des § 34 aus § 9 Absatz 2.

2. Die entsprechende Anwendung bedeutet:

a) **Materiell:** Wird nach den bewirkten Leistungen, also nach den vereinbarten Entgelten (der Solleinnahme) versteuert (§ 9), so kann von der Gesamtsolleinnahme des Steuerabschnitts ein entsprechender Betrag abgesetzt werden, wenn in diesem Steuerabschnitte:

α) das Entgelt für eine bewirkte und gebuchte Leistung ganz (zB. infolge Wandelung) oder zum Teil (zB. infolge Preisminderung) zurückgezahlt oder die an Zahlungsstatt gegebene Sache wegen Rückgängigmachung der Lieferung zurückgegeben ist. Daß dagegen der Vertragsgegner die ihm gelieferte Sache zurückgegeben haben müsse, ist hier ebensowenig erforderlich wie im Falle der Versteuerung nach den vereinnahmten Entgelten. Denn die „entsprechende Anwendung" (§ 9 Abs. 2) bedeutet nicht, daß die bewirkte Leistung zurückgewährt werden müsse, um die entsprechende Anwendung des § 34 zu begründen, sondern lediglich, daß bei Rückgewähr des Entgelts der Betrag „von der Gesamtheit der (im Steuerabschnitte zum Soll gestellten) Entgelte für die bewirkten Leistungen" abzusetzen ist;

β) wenn infolge Umtausches oder Hingabe an Zahlungsstatt (§ 8 Anm. 41) eine andere als „die bewirkte" Lieferung nachträglich erfolgt, deren Preis mit dem der Ursprungslieferung nicht übereinstimmt. Ist er niedriger, so kommt eine Absetzung, ist er höher, eine Zusetzung zum Sollentgelt in Frage. Wegen der Buchung vgl. Anm. 5, d; Anm. 6, Nr. 2.

γ) Da es sich aber hier um die Frage der Absetzung des vereinbarten, nicht des vereinnahmten Entgelts handelt, so genügt schon, daß nachträglich das Entgelt anderweit vereinbart, der Preis also gemindert wird, auch wenn eine Zahlung und folglich entsprechende Zurückzahlung nicht erfolgt ist. Ebenso muß, bei nachträglicher Preiserhöhung,

ein Zusatz zum Sollentgelt erfolgen. (RFM. v. 7. 6. 1919, AmtlMitt. S. 239.) Der abändernden Vereinbarung steht ein rechtskräftiges, zwischen den Parteien ergangenes Urteil (zB. auf Wandelung, Preisminderung) gleich.

δ) Ebenso wie im Falle der Besteuerung nach der Isteinnahme die Absetzung des vereinnahmten Entgelts erfolgen kann, wenn feststeht, daß die Lieferung oder sonstige Leistung nicht bewirkt werden kann (Anm. 5, e), kann bei der Besteuerung nach den bewirkten Leistungen die Solleinnahme abgesetzt werden, wenn die Uneinbringlichkeit des Entgelts feststeht. RFM. aaO., Popitz 1918 S. 171, III. Bei dieser Feststellung ist aber auch hier (vgl. Anm. 5, e) größte Vorsicht geboten. Die Unsicherheit der Forderung genügt nicht. Es muß infolge Ausfalls im Konkurse, Herabminderung durch Zwangsvergleich, vergeblicher Zwangsvollstreckungsversuche so liegen, daß ein ordentlich verfahrender Geschäftsmann die Forderung in seinen Büchern abschreibt. Vgl. § 40 Abs. 3 HGB., wo aber auch vorgeschrieben ist, daß zweifelhafte Forderungen nach ihrem wahrscheinlichen Werte anzusetzen sind. Dies gilt nicht für das UStG. Das Sollentgelt gilt solange als Steuerfaktor, bis die Uneinbringlichkeit feststeht.

Ist das Entgelt deshalb uneinbringlich, weil die Wandelung des Kaufes vollzogen (§ 465 BGB.), der Rücktritt erklärt oder in anderer Weise der Kausalvertrag aufgehoben ist, so deckt sich der Fall mit Fall γ.

ε) Eine Absetzung, aber auch Zusetzung, beim Sollentgelte kann in Frage kommen, wenn der Preis in ausländischer Währung vereinbart ist. Dann muß der Lieferer den Kurswert des Lieferungstags buchen und damit diesen Betrag zum Faktor der Steuererklärung machen. Geht nachträglich das Entgelt ein, so kann der Kurswert am Tage der Vereinnahmung höher oder niedriger sein. Dadurch wird die Buchung des Sollentgelts unrichtig. Es ist nun, d. h. für den Steuerabschnitt, in dem das Entgelt einging, der Unterschiedsbetrag in entsprechender Anwendung des § 34 zu- oder abzusetzen. Denn nur das wirklich vereinnahmte Entgelt ist der Steuermaßstab; die Versteuerung nach Sollentgelten ist ein Ausnahmeverfahren, wodurch das materielle Steuerrecht nur hinsichtlich des Zeitpunkts der Entstehung und der Fälligkeit der Steuerschuld geändert wird. AusfBest. § 31 Abs. 2; RFM. v. 20. 3. 1920, RStBl. S. 251; oben § 8 Anm. 42; § 9 Anm. 2 a. E.

b) **Verfahren.** Es ist auch hier auseinander zu halten, ob in demselben Steuerabschnitt, in dem die Leistung mit der Buchung des Sollentgelts erfolgte, oder in einem späteren Steuerabschnitte der die Absetzung begründende Rechtsvorgang eintrat. In zeitlicher Beziehung ist dieser Rechtsvorgang eingetreten: wenn das vereinnahmte Entgelt ganz oder zum Teil zurückgezahlt ist (oben a α); wenn der Umtausch bewirkt, also der Ersatzgegenstand geliefert ist (a β); wenn eine abändernde Preisvereinbarung getroffen ist oder das Urteil die Rechtskraft erlangt hat (a γ); wenn das Entgelt wegen Uneinbringlichkeit zur Abschreibung reif ist (a δ); wenn nachträglich das Entgelt in ausländischer Währung eingegangen ist (a ε).

Wegen der Buchführung und der Steuererklärung gilt das in Anm. 6 Nr. 2—3; Anm. 7 Nr. 2—4 Gesagte entsprechend.

Anm. 9 **VIII. Rückgewähr bei der Versteuerung nach Einzelleistungen.**

1. § 34 handelt nur von der Besteuerung nach Zeitabschnitten und spricht nicht von den Sonderfällen der Besteuerung nach dem einzelnen steuerpflichtigen Rechtsvorgange. Es handelt sich hier um folgende Fälle:

a) um Versteigerungen (§ 1 Nr. 3; § 17 Nr. 2; § 23 Nr. 2). Vgl. hierzu § 33 Abs. 3 und Anm. 11 dazu;

b) um Ein- und Ausfuhr von Luxusgegenständen (§ 17 Nr. 3; § 23 Nr. 4 und 5). Vgl. hierzu § 33 Abs. 4 und Anm. 12 ff. dazu;

c) um Privatverkäufe von Luxusgegenständen (§ 23 Nr. 3) und die Anzeigen- und Pensionssteuer, wenn der Leistende eine Privatperson ist (§ 25 Abs. 2). Vgl. hierzu § 33 Abs. 4 und Anm. 12 ff. dazu.

2. Zu 1 a—c ist folgendes zu beachten:

a) § 34 gewährt in allen Fällen der Rückgewähr, auch wenn die Leistung und selbst das ihr zugrunde liegende Kausalgeschäft rechtswirksam ist, die Möglichkeit, den Rechtsvorgang steuerfrei zu stellen, doch regelmäßig nur in der Form der Verrechnung, nicht in der Form eines Rückzahlungsanspruchs an die Steuerstelle.

b) Rechtskräftige Umsatzsteuerbescheide sind der späteren Abänderung zu Gunsten des Steuerpflichtigen wegen unrichtiger Entscheidung entzogen (§ 76 RAbgO.), soweit nicht durch Rechtsnorm (§ 2 RAbgO.) ein Erstattungsanspruch (§§ 127 ff. RAbgO.) gegeben ist.

Hieraus ergibt sich folgendes:

3. Bei Versteigerungen und der luxussteuerpflichtigen Ein- und Ausfuhr (oben 1 a—b) kann in Frage kommen:

a) Versteuerung nach Zeitabschnitten (AusfBest. § 19 Abs. 1, 2; § 156 Abs. 2, 3).

b) Versteuerung nach dem Einzelvorgang (AusfBest. aaO.).

Zu a: Hier gilt § 34 unverändert.

Zu b: Hier ist binnen eines Monats nach dem Einzelvorgang eine Steuererklärung abzugeben. Auf Grund dieser ergeht der Umsatzsteuerbescheid. (Wegen der Sonderheiten im Versteigerungsfalle vgl. § 36 Anm. 5, c β). Gegen den Steuerbescheid ist das Rechtsmittelverfahren zulässig (Einspruch, Berufung, Rechtsbeschwerde; d. h. das Berufungsverfahren; vgl. § 36 Anm. 7). Bis zum Erlasse der Berufungsentscheidung können neue Tatsachen angeführt werden. In analoger Anwendung des § 34 UStG. wird man annehmen müssen, daß, mit dieser zeitlichen Schranke die Rückgewähr und folglich Herabsetzung der Steuer und, gegebenenfalls, Freistellung im Rechtsmittelwege durchgesetzt werden kann. Damit wird der materielle Inhalt des § 34 auch bei der Versteuerungsart nach dem einzelnen Rechtsvorgange zur Geltung gebracht. Anstelle der Ausgleichung in demselben oder einem späteren Steuerabschnitte gilt die Ausgleichung im Rechtsmittelwege. Freilich ist hier der zeitliche Spielraum regelmäßig viel enger. Bei der Versteuerung nach Zeitabschnitten können Rückzahlungen, die nach Jahren erfolgen, steuerlich noch berücksichtigt werden; bei der Versteuerung

des Einzelvorgangs scheint dies nur für Rückzahlungen bis zum Ablaufe der Einspruchsfrist oder, wenn aus diesem oder anderen Gründen der Rechtsmittelweg beschritten ist, bis zum Erlasse der Berufungsentscheidung zu gelten. Rechtskräftig (unanfechtbar) gewordene Bescheide (oder Rechtsmittelentscheidungen) können zu Gunsten des Steuerpflichtigen nicht mehr geändert werden (RAbgO. § 76 Abs. 1 Nr. 2; Abs. 3). Eine Berichtigung nach §§ 213, 214 RAbgO. kommt in Rückgewährfällen nicht in Frage. Trotzdem wird man auch nach Rechtskraft des Steuerbescheids einen Rückzahlungsanspruch des Steuerpflichtigen anerkennen müssen. Denn § 34 will eine Erstattung der auf zurückgezahlte Entgelte entfallenden Steuer zulassen, allerdings bei der Versteuerung nach Zeitabschnitten nur in vereinfachtem Verfahren (RFM. v. 27. 2. 1921, RStBl. S. 165). Wo dies aber keine Anwendung finden kann, muß der Erstattungsanspruch ohne die in § 34 liegende formale Fessel durchgreifen. Es ist daher ein Erstattungsanspruch nach §§ 127ff RAbgO. gegeben. Vgl. unten 4.

4. **Bei den Privatverkäufen von Luxusgegenständen und der privaten Anzeigen- und Beherbergungsübernahme** erfolgt die Versteuerung nach dem Einzelvorgang, durch Verstempelung der Quittung über die Zahlung des Entgelts oder durch Barzahlung (§ 39). Eine Steuererklärung, ein Steuerbescheid und ein Rechtsmittelweg kommen hier nicht in Frage. Durch die AusfBest. § 195 Abs. 1 ist jedoch vorgeschrieben, daß, „wenn Stempelzeichen irrig verwendet worden sind oder die ihrer Verwendung zugrunde liegende Leistung rückgängig gemacht wird", auf Antrag Erstattung durch das Umsatzsteueramt eintreten kann", und zwar entweder im Wege des Umtausches der Stempelzeichen oder im Wege der baren Herauszahlung. Es handelt sich hier um Fälle der Erstattung entrichteter Steuern, demnach um eine Vorschrift, die durch § 108 Abs. 2 RAbgO. gedeckt und damit eine Rechtsnorm ist. Daraus folgt, daß hier ein Erstattungsanspruch aus Rechtsgründen durch eine Rechtsnorm zugelassen ist. Mrozek, Anm. 2 zu § 108 RAbgO.) Der Anspruch muß daher gemäß § 130 RAbgO. „bis zum Schlusse des Jahres geltend gemacht werden, das auf das Jahr folgt, in dem die Ereignisse, die den Anspruch begründen, eingetreten sind." Gegen den ergehenden Bescheid ist der Rechtsmittelweg (Berufungsverfahren; vgl. § 36 Anm. 7) gegeben: § 223 RAbgO. Die Vorschrift in AusfBest. aaO., daß Erstattung eintreten „kann", bedeutet nicht, daß die Erstattung im freien Belieben der Behörde läge. Erstattung muß vielmehr erfolgen, wenn ihre Voraussetzung gegeben ist. Die AusfBest. aaO. enthalten nur den besonderen Ausdruck des aus § 34 UStG sich ergebenden Grundsatzes (oben 3), allerdings in unzureichender Form. Denn was von der Erstattung bei Verwendung von Stempelzeichen gesagt ist, muß auch bei erfolgter Barzahlung der Steuer (§ 39 Anm. 13) gelten. Ungenau ist es auch, wenn in den AusfBest. aaO. als Voraussetzung der Erstattung die Rückgängigmachung der Leistung bestimmt ist und nicht die Rückgewähr des Leistungsentgelts. Es kann aber nicht angenommen werden, daß § 195 Abs. 1 AusfBest. sowohl für den Fall der Rückgewähr der Leistung

wie des Entgelts, oder nur für Rückgewähr der Leistung, nicht des Entgelts Erstattung gewähren wolle. Vielmehr liegt nur ein ungenauer Ausdruck des in § 34 UStG. enthaltenen Grundsatzes vor.

§ 35 [1].

[2—3] Der Steuerpflichtige [4] hat der Steuerstelle innerhalb eines Monats nach Ablauf des Steuerabschnitts (§ 33) oder in den Fällen der § 17 Nr. 2 und 3 und § 23 Abs. 1 Nr. 2, 4 und 5 nach Eintritt des steuerpflichtigen Vorganges eine Steuererklärung [3] abzugeben [7]. Die Steuerstelle kann auf Antrag die Frist verlängern, sie kann die Fristverlängerung von einer Sicherheitsleistung abhängig machen [6]. Hat der Steuerpflichtige seine Tätigkeit eingestellt und sind die Entgelte für seine Leistungen noch nicht vollständig eingegangen, so haben nach näherer Anordnung der Steuerstelle Nachanmeldungen stattzufinden [16].

Die Steuererklärung hat, wenn sie sich auf einen Steuerabschnitt bezieht (§ 33 Abs. 1 und 2), zu enthalten:

1. die Gesamtheit der vereinnahmten Entgelte, einschließlich der für steuerfreie Leistungen; nach Maßgabe der näheren Bestimmungen des Reichsrats können hiervon Ausnahmen zugelassen werden [10];
2. die für steuerpflichtige Leistungen vereinnahmten Entgelte [11];
3. die Trennung dieser Entgelte, je nachdem sie Leistungen betreffen, die unter die §§ 13, 15, 21 und 25 fallen; gilt für diese ein kürzerer Steuerabschnitt und ist daher über sie eine Steuererklärung bereits abgegeben, so sind sie nochmals in der Steuererklärung für das ganze Kalenderjahr gesondert aufzuführen [12];
4. die nach § 34 Abs. 2 zurückgewährten Entgelte [13];
5. die nach den §§ 4 und 19 beantragten Vergütungen [14].

Der Reichsminister der Finanzen kann nähere Bestimmungen über den Inhalt und die Form der Steuererklärung erlassen [8, 15, 17, 18].

Inhalt:

I. Materialien. Anm. 1

U S t G. 1 9 1 8: § 17 Abs. 1—6; Entw. § 13; Begr. S. 40; Bericht S. 53, 77.

U S t G. 1 9 1 9: Entw. § 39; Begr. S. 66, 27; Bericht S. 20, 52, 86.

AusfBest. 1918 §§ 45—48.

AusfBest. 1920 § 19 Abs. 3—5; §§ 120, 121; §§ 139—146; § 156, § 157.

II. Entstehungsgeschichte und allgemeine Bedeutung. Anm. 2

1. Entstehungsgeschichte. Den jetzigen Abs. 1 und 3 des § 35 entsprachen früher die Abs. 1, 2, 8 des § 17 UStG. 1918. Weitere Vorschriften des § 17 sind jetzt infolge der subsidiären Geltung der RAbgO. überflüssig geworden. Abs. 7 des § 17 ist jetzt zum § 9 gestaltet. Erörterungen grundsätzlicher Art fanden im Werdegange weder des UStG. 1918 noch des geltenden Gesetzes statt.

2. Allgemeine Bedeutung. Im Anschluß an das PrEinkStG. (§§ 25 ff.), Anm. 3 das BStG. und Wehrbeitragsgesetz v. 3. 7. 1913 haben das UStG. 1918 und das geltende Gesetz die Pflicht des Steuerschuldners zur Abgabe einer **Steuererklärung** aufgenommen. Aus der RAbgO. folgt eine solche Pflicht nicht; ihre Vorschriften (§§ 168 ff.) gelten nur, wo in den Steuergesetzen eine Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung vorgesehen ist.

S t e u e r e r k l ä r u n g e n sind nach § 168 Abs. 1 RAbgO. „Erklärungen, die nach Vorschrift der Gesetze oder Ausführungsbestimmungen als Unterlage für die Festsetzung einer Steuer dienen". Sie sind keine Selbsteinschätzungen des Steuerpflichtigen, die unbedingt oder solange gelten, bis letzterem der Nachweis ihrer Unrichtigkeit erbracht ist, vielmehr nur ein Veranlagungsmittel, das nebst dem sonstigen Ermittelungs- oder Schätzungsergebnis die „Unterlage" der Veranlagung bildet. Vgl. Fuisting-Strutz Bd. 1 S. 856 und die dort angezogenen Motive zu § 25 PrEinkStG., PrOVGSt. Bd. 1 S. 98; Bd. 2 S. 203; Bd. 13 S. 333. Der Steuerpflichtige hat also keinen Anspruch darauf, daß seiner Steuererklärung gefolgt wird; es hängt von dem pflichtmäßigen Ermessen der Steuerbehörden ab, inwieweit die Steuererklärung der Besteuerung zu Grunde zu legen ist. Berücksichtigt muß sie in jedem Falle werden; ist sie durch ordnungsmäßige Buchführung belegt, so hat sie die Vermutung der Richtigkeit für sich (§ 205 Abs. 4; § 208 Abs. 1 RAbgO.). Der Steuerpflichtige ist an seine Steuererklärung nicht gebunden, kann vielmehr im Rechtsmittelverfahren abweichende Angaben machen; er muß jedoch jene Erklärung bis zu dem ihm obliegenden Beweise der Unrichtigkeit gegen sich gelten lassen (RFH. Bd. 2 A S. 100, Urt. v. 11. 12. 1919; Urt. v. 17. 10. 1919 in JW. 1920 S. 508). Abgesehen hiervon ist die Steuererklärung kein Rechtsgeschäft, sondern nur eine Form der Auskunft. Görres in JW. 1920 S. 508.

Das UStG. regelt in § 35 nur:

a) die Pflicht zur Abgabe der Steuererklärung;

b) die Fristen; ergänzt durch § 38 Abs. 1 Satz 1; § 41 Abs. 1;

c) den allgemeinen Inhalt, soweit nach Steuerabschnitten versteuert wird. Vgl. dazu § 38 Abs. 1 Satz 2; § 41 Abs. 1.

Anm. 4 III. **Die Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung** trifft den **„Steuerpflichtigen"**. Der Kreis dieser Personen im Sinne des § 35 ist nicht zweifelsfrei. Aus Abs. 1 Satz 1 folgt, daß hierunter fallen:

1. diejenigen, die nach Steuerabschnitten (§ 33) versteuern, also die gewerblich und beruflich Tätigen, mögen sie einfach oder erhöht steuerpflichtige Leistungen vornehmen (§ 1 Nr. 1 und 2; §§ 15, 21, 25), ferner diejenigen Versteigerer (§ 1 Nr. 3), deren Besteuerung gemäß § 33 Abs. 3 vom Reichsrate nach Steuerabschnitten bestimmt ist. (Vgl. § 33 Anm. 11 Nr. 3).

2. Die Versteigerer von Luxusgegenständen, mögen sie gewerbliche Auktionatoren oder Privatpersonen sein (§ 35 Abs. 1 Satz 1; § 17 Nr. 2; § 23 Nr. 2).

3. Die im Falle der Einfuhr von Luxusgegenständen Steuerpflichtigen (Erwerber oder Verwahrer), mögen sie auch Privatpersonen sein (§ 35 Abs. 1 Satz 1; § 17 Nr. 3; § 23 Nr. 4; § 38 Abs. 1 Satz 1).

4. Die Ausführer von Kunst- und Sammelgegenständen, auch wenn sie Privatpersonen sind (§ 35 Abs. 1 Satz 1; § 23 Nr. 5; § 41).

5. Offen bleibt die Frage, ob private, d. h. nicht gewerbsmäßige Versteigerer von nicht erhöht steuerpflichtigen Gegenständen, (§ 1 Nr. 3), wenn sie nach § 33 Abs. 3 nicht nach Steuerabschnitten versteuern eine Steuererklärung abgeben müssen. Diese Pflicht ist weder in § 35 Abs. 1 Satz 1 noch in sonstigen Vorschriften des Gesetzes ausdrücklich ausgesprochen. Sie muß trotzdem bejaht werden. Einerseits fehlte eine solche Vorschrift schon im UStG. 1918 und wurde in Rechtslehre und Rechtsanwendung dennoch angenommen (AusfBest. 1918 § 62; Popitz 1918 S. 165 Nr. 4), andererseits gilt die Steuererklärungspflicht nach § 35 für alle „Steuerpflichtigen", zu denen jeder Versteigerer gehört (§ 1 Nr. 3; § 11 Abs. 2), und es würde ohne die Steuererklärungspflicht die Steuer fast immer der Hebung entgehen, zumal die für die Besteuerung von Privatpersonen in §§ 39, 40 gegebenen Sicherheitsmaßnahmen für die Fälle des § 1 Nr. 3 nicht gelten. Mit Recht sprechen daher die AusfBest. § 157 auch hier die Steuererklärungspflicht aus.

6. Auch wer nur steuerfreie Leistungen bewirkt hat, ist zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet, falls er eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt. Es genügt, daß die Voraussetzungen des § 1 Nr. 1 und 2 im allgemeinen gegeben sind. Ob die Leistungen steuerfrei sind (vgl. § 2, § 3 Nr. 3), kann im Einzelfalle sehr zweifelhaft sein. Die Entscheidung darüber steht der Steuerbehörde, nicht dem Beteiligten zu (§ 168 Abs. 2 RAbgO.). Es sind daher auch die steuerfreien Entgelte in der Steuererklärung anzugeben (§ 35 Abs. 2 Nr. 1). War der Pflichtige im guten

Glauben, nur steuerfreie Leistungen bewirkt zu haben, und hat er geglaubt, deshalb von der Steuererklärung absehen zu dürfen, so können Rechtsnachteile ihm daraus nicht erwachsen (Anm. 17).

7. Hinsichtlich der Verpflichtung der gesetzlichen Vertreter physischer und juristischer Personen, der Geschäftsführer, Bevollmächtigten gelten die allgemeinen Grundsätze der RAbgO. Vgl. Vorbemerk. VII vor § 30. In Betracht kommt außer den §§ 83 ff. besonders der § 97 Abs. 1 RAbgO.:

„Wenn nach dem Tode oder Wegfall eines Steuerpflichtigen die Testamentsvollstrecker, Pfleger, Liquidatoren, Verwalter und Erbschaftsbesitzer, welche nicht zugleich Rechtsnachfolger des Steuerpflichtigen sind, erkennen, daß Erklärungen, die der Steuerpflichtige zur Festsetzung oder Veranlagung von Steuern abgegeben hat, unrichtig oder unvollständig sind, oder daß er pflichtwidrig unterlassen hat, solche Erklärungen abzugeben, so haben sie dies binnen Monatsfrist dem Finanzamt anzuzeigen; andernfalls haften sie persönlich für die vorenthaltenen Steuerbeträge."

8. Keine Steuererklärungen haben abzugeben die nach § 23 Nr. 3, § 25 Abs. 2 UStG. steuerpflichtigen Privatpersonen. Vgl. § 35 Abs. 1 Satz 1 in Verbindung mit § 39.

9. Mit Rücksicht darauf, daß es im Einzelfalle zweifelhaft sein kann, ob eine selbständige gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausgeübt wird (vgl. § 32 Anm. 3 Nr. 2), ist RAbgO. § 169 Satz 2 von Wichtigkeit: „Soweit nichts anderes bestimmt ist, ist zur Abgabe einer Steuererklärung jeder verpflichtet, bei dem nach Ermessen des Finanzamts die Möglichkeit einer Steuerpflicht gegeben ist." Gegen das Verlangen der Abgabe einer Steuererklärung steht dem Beteiligten das Beschwerdeverfahren, gipfelnd mit der Rechtsbeschwerde an den RFH., offen (§§ 224, 282, 283 RAbgO.). Vgl. auch Anm. 18 Abs. 1.

IV. **Die Steuererklärungsfrist.** Anm. 5

1. Die Frist beträgt für alle zur Abgabe einer Steuererklärung Verpflichteten (Anm. 4) **einen Monat.** Die **Frist läuft** nicht von einer Aufforderung zur Abgabe der Steuererklärung — öffentliche Aufforderungen aller Steuerpflichtigen sollen Ende jedes Jahres ergehen (§ 144 AusfBest. und Muster 30 in der Anlage); den in die Umsatzsteuerrolle eingetragenen Personen sollen Vordrucke zur Steuererklärung vor Ablauf der Steuerabschnitte übersandt werden —, sondern nach § 35 Abs. 1 Satz 1 ohne weiteres:

a) für diejenigen, die nach Steuerabschnitten (§ 33) versteuern, vom Ablaufe des Steuerabschnitts. Bei der gewöhnlichen Umsatzsteuer ist die Steuererklärung also alljährlich im Januar, bei der Luxussteuer im April, Juli, Oktober, Januar abzugeben. In den Fällen der Verkürzung oder Verlängerung des gesetzlichen Steuerabschnitts (vgl. § 33 Anm. 6, 7, 9, 10) läuft die Frist vom Ablaufe dieses Steuerabschnitts ab. In diesen Fällen braucht sie also kein „Kalendermonat" zu sein.

b) In den Fällen, wo Luxusgegenstände nach §§ 15, 21 versteigert oder ein- und ausgeführt werden (§ 17 Nr. 2 und 3; § 23 Nr. 2, 4 und 5) läuft die Monatsfrist vom Eintritte des steuerpflichtigen Rechtsvorganges. Über diesen Begriff vgl. § 33 Anm. 16.

Die Vorschrift zu b ist höchst ungenau und irreführend. Nach dem in § 33 Anm. 11 Nr. 2 Angedeuteten muß überall da, wo die Besteuerung nach Zeitabschnitten eingreift, die Frist zur Abgabe der Steuererklärung nach dem Zeitabschnitte sich richten, während da, wo der einzelne Vorgang besteuert wird, die Frist von ihm ab läuft. Anderenfalls läge ein unlösbarer Widerspruch vor. Hiernach muß angenommen werden, daß § 35 Abs. 1 Satz 1 nur die gesetzlichen Normalfälle im Auge hat, und daß daher trotz des Wortlauts der Vorschrift folgendes gilt:

α) Die Steuererklärungsfrist läuft vom Steuerabschnitt ab (wo dieser ausnahmsweise für die Besteuerung maßgebend ist) auch bei der Versteigerung von Luxusgegenständen (§ 17 Nr. 2; § 23 Nr. 2. Vgl. § 33 Anm. 11 und AusfBest. § 156 Abs. 2, 3) und bei der Ausfuhr nach § 23 Nr. 5 (vgl. § 33 Abs. 4 Satz 3 und Anm. 14 dazu).

β) In den Einfuhrfällen (§ 17 Nr. 3; § 23 Nr. 4) läuft die Frist von dem besonderen „Zeitabschnitt" ab, falls die Versteuerung nach einem solchen gestattet ist (§ 33 Abs. 4 Satz 2; AusfBest. § 19 Abs. 1 und 3; § 33 Anm. 15).

γ) Bei Versteigerungen gewöhnlicher Gegenstände (§ 1 Nr. 3) läuft die Frist von dem steuerpflichtigen Vorgange (der Versteigerung) ab, soweit nicht ausnahmsweise Besteuerung nach Steuerabschnitten gestattet ist (§ 33 Abs. 3 und Anm. 11 dazu; AusfBest. § 156 Abs. 2). Wegen der Schwierigkeiten, die sich bei Versteigerungen gegen Zahlungsfristen ergeben, vgl. Anm. 16 a. E.

c) Besonderes gilt für den Straßenhandel. Hier ist das Straßensteuerheft binnen einer Woche nach Schluß des Steuerabschnitts (eines Kalendervierteljahres) dem Umsatzsteueramt zwecks Festsetzung der Steuer einzureichen (AusfBest. § 121). Diese Einreichung entspricht der Abgabe der Steuererklärung. Die im Widerspruche zu § 35 Abs. 1 UStG. stehende Fristverkürzung dürfte durch § 195 Satz 1 RAbgO. gedeckt sein. Vgl. § 32 Anm. 11.

d) Die Frist läuft für Steuerpflichtige, die zu Anfang der Frist sich nicht im Deutschen Reich aufhalten, von ihrer Rückkehr nach Deutschland ab, doch mit der Einschränkung, daß sie für die in außereuropäischen Ländern und Gewässern Abwesenden höchstens sechs Monate, für andere Abwesende höchstens sechs Wochen beträgt. Dies gilt nicht, wenn Bevollmächtigte oder Betriebsleiter im Inlande vorhanden sind oder sein müßten (§ 66 RAbgO. Vgl. dazu §§ 86 ff. aaO.) Bevollmächtigter in diesem Sinne ist nicht der Zustellungsbevollmächtigte nach § 71 RAbgO.

Anm. 6 **2. Fristverlängerung** kann auf Antrag von der Steuerstelle (Anm. 7, a) bewilligt werden. Die Verlängerung kann auch mehrfach erfolgen. Sie kann von einer Sicherheitsleistung abhängig gemacht werden: § 35 Abs. 1 Satz 2 UStG. = § 65 Abs. 1 Satz 1 und 2 RAbgO. Über Sicherheitsleistung vgl. § 32 Anm. 12, 13. Gegen die Ablehnung des Antrags auf Fristverlängerung und gegen die Stellung der Bedingung einer Sicherheitsleistung ist das Beschwerdeverfahren nach §§ 281 ff. RAbgO. gegeben. Das Landesfinanzamt entscheidet also endgültig: § 282 Abs. 4 RAbgO. Daneben ist natürlich

hier wie in allen Fällen die Dienstaufsichtsbeschwerde an das RFM. zulässig (S. 126 der Begr. z. RAbgO.). Nach AusfBest. § 139 Abs. 3 ist die Fristverlängerung tunlichst auf einen Monat zu beschränken, und soll sie nur dann erfolgen, wenn der Steuerpflichtige glaubhaft macht, innerhalb der gesetzlichen Frist die Erklärung nicht abgeben zu können.

Die Fristverlängerung wirkt wie eine neue Frist: PrOVGSt. Bd. **9** S. 263. Versäumnis liegt daher nicht vor, wenn die Bewilligung der Verlängerung erst nach Ablauf der ersten Frist erfolgt, und selbst dann nicht, wenn einem nach Ablauf der ersten Frist gestellten Verlängerungsantrage noch stattgegeben wird (PrOVG., Urt. vom 9. 10. 1902, bei Fuisting-Strutz Bd. 2 S. 858).

Allgemein ist die Frist für die Abgabe der ersten Steuererklärung für die erhöhten Stuern im Jahre 1920, die mit dem 1. 7. 1920 zu laufen begann, bis zum 1. 9. 1920 verlängert worden: RFM. v. 10. 8. 1920, RStBl. S. 428.

3. Innerhalb der Frist ist die Steuererklärung **der Steuerstelle abzugeben.** Anm. 7

a) Steuerstelle: Vgl. Vorbem. VII vor § 1; Vorbem. IV vor § 30;

b) abzugeben, d. h. schriftlich einzureichen oder mündlich vor der Steuerstelle zu erklären (§ 170 Abs. 1 RAbgO.), d. h. zu Protokoll (S. 115 der Begr. der RAbgO.).

Die Steuererklärung muß also spätestens am letzten Tage der Frist im Geschäftsbereiche des zuständigen Umsatzsteueramts sich befinden. Geht sie bei einer anderen Behörde ein, so wird sie zwar nach Verwaltungsgrundsätzen (AusfBest. § 139 Abs. 2 Satz 3) an die zuständige Stelle abgegeben; der Absender hat aber kein Recht darauf, daß dies geschieht, und die Frist ist nur gewahrt, wenn das Schriftstück fristgemäß die zuständige Behörde erreicht (§ 61 RAbgO. gilt nicht für die Wahrung der Frist; § 44 Abs. 2 PrEinkStG. und PrOVGSt. Bd. **1** S. 78; Bd. **5** S. 306, Bd. **11** S. 115, Bd. **16** S. 354 gelten nicht für die RAbgO. und folglich nicht für das UStG.)

Abgabe der Erklärung vor Fristbeginn ist nach Art. 56 Nr. 3 AusfAnw. z. PrEinkStG. rechtzeitig. Dies gilt nicht für das UStG., da eine solche Steuererklärung den vollen Steuerabschnitt nicht umgreift.

Es genügt, wenn bis zum Ablaufe des letzten Tages der Frist, also bis 12 Uhr nachts, das Schriftstück in den Verfügungsbereich der zuständigen Behörde in verkehrsüblicher Weise gelangt, wenn es also nachweislich bis zu dieser Zeit in einen an oder in den Geschäftsräumen angebrachten, zur Leerung durch die Steuerbehörde (nicht durch die Post) bestimmten Briefkasten gelegt ist, mag auch die Leerung und die Versehung des Schriftstücks mit dem Eingangsvermerk erst nach Fristablauf erfolgt sein (PrOVGSt. Bd. **5** S. 182, 185; Fuisting-Strutz Bd. 2 S. 938). Dagegen genügt es nicht, wenn vor Fristablauf das Schriftstück auf der Bestimmungspostanstalt zur Aushändigung an die Steuerbehörde oder zur Abholung bereit lag, denn dann ist es nicht fristgemäß an die Steuerbehörde gelangt, mag auch die Aushändigung im gewöhnlichen Geschäftsgange zu erwarten gewesen sein

(anders PrOVG. St. Bd. 4 S. 81; Fuisting-Strutz Bd. 2 S. 858; Popitz 1918 S. 167 Nr. 3). Ist dagegen das Schriftstück vor Fristablauf von dem Postbeamten in ein für die zuständige Steuerbehörde eingerichtetes Postschließfach gelegt, so ist damit die postalische Aushändigung der Sendung an die Adressatin vollzogen (§ 42, II der Postordnung v. 28. 7. 1917, RGBl. S. 763) und die Sendung in den Verfügungsbereich der zuständigen Steuerstelle gelangt. Die Frist ist ferner gewahrt, wenn der Brief rechtzeitig bei der Steuerstelle einging, aber wegen Nichtfrankierung zurückgewiesen wurde. Die gegenteilige Ansicht (PrOVGSt. Bd. **11** S. 289; Fuisting-Strutz Bd. 2 S. 858) ist überholt, nachdem die Umsatzsteuerämter Reichsbehörden geworden sind, die auch im Falle der Annahme des unfrankierten oder unzureichend frankierten Briefes für das Porto nicht haften (§ 50, VI der Postordnung v. 28. 7. 1917, RGBl. S. 763), also den Brief nicht aus dem Grunde der Portozahlung zurückweisen dürfen, und nachdem die Nichthaftung auch solcher Umsatzsteuerämter, die noch Gemeindebehörden sind, durch den Reichspostminister gewährleistet ist (PrFM. 14. 1. 1920, RStBl. S. 64).

Anm. 8 V. **Form der Steuererklärung.**

a) **Mündlich** bei der zuständigen Steuerstelle (§ 170 Abs. 1 RAbgO.). Protokollarische Form ist gesetzlich nicht ausgesprochen (anders § 25 Abs. 1 Satz 2 PrEinkStG.), entspricht aber dem Sinne der Vorschrift (vgl. Anm. 7, b). Der RFM. kann Näheres bestimmen (§ 35 Abs. 3 UStG.). Nach AusfBest. § 143 Abs. 5 ist

α) ein Vordruck zu verwenden (unten b);

β) ist der Vordruck nach den Angaben des Steuerpflichtigen von dem Beamten auszufüllen und von beiden Personen zu unterschreiben.

Damit ist die protokollarische Form bei mündlicher Erklärung mit Rechtsnormwirkung vorgeschrieben.

b) **Schriftliche** Einreichung (§ 170 Abs. 1 RAbgO.). Nähere Bestimmungen über die Form kann der RFM. erlassen (§ 35 Abs. 3 UStG.). Er hat allgemein **Vordrucke** vorgeschrieben, nämlich:

für die allgemeine Umsatzsteuer die Muster 22 und 23 in der Anlage (Ausf.-Best. § 143),

für die erhöhten Steuern die Muster 24—29 in der Anlage (AusfBest. § 143),

für Versteigerungen, soweit nicht nach Steuerabschnitten versteuert wird, das Muster 37 in der Anlage (AusfBest. § 157),

für die Ein- und Ausfuhr von Luxusgegenständen, soweit nicht nach Steuerabschnitten versteuert wird, das Muster 7 in der Anlage (AusfBest. § 19 Abs. 3),

für den Straßenhandel die Form eines Straßensteuerhefts mit täglichen Eintragungen (AusfBest. §§ 119—121 und Muster 14 in der Anlage).

Die Landesfinanzämter können je nach den örtlichen Verhältnissen, insbesondere für landwirtschaftliche und Kleinbetriebe, gekürzte Vordrucke vorschreiben (AusfBest. § 143 Abs. 2, 3).

Auf Antrag werden den Steuerpflichtigen je zwei Vordrucke kostenfrei ausgehändigt (AusfBest. § 143 Abs. 4; § 157 Abs. 3).

Für die Ausfüllung der Vordrucke gilt § 168 RAbgO.:

„Bei Steuererklärungen ... hat der Steuerpflichtige zu versichern, daß er die Angaben nach bestem Wissen und Gewissen gemacht hat. Die Erklärungen sind nach Form und Inhalt so abzugeben, wie es das Finanzamt nach den Gesetzen und AusfBest. vorschreibt. Die Versicherung kann nach Anordnung des Finanzamts allgemein abgegeben werden. Bei Zöllen und Verbrauchsabgaben kann von ihrer Abgabe abgesehen werden.

Bei der Ausfüllung von Vordrucken sind alle Fragen zu beantworten. Die Fragen und Antworten sind so zu fassen, daß die Prüfung, was steuerpflichtig ist und was nicht, dem Finanzamt ermöglicht wird. In den Vordrucken ist zu betonen, daß diese Prüfung dem Finanzamte, nicht dem Steuerpflichtigen zusteht. Den Steuererklärungen sind die Unterlagen beizufügen, die nach den Gesetzen und Ausführungsbestimmungen gefordert werden. Wenn diese Unterlagen in Bescheinigungen bestehen, die von anderer Seite zu erteilen sind, sind die beteiligten Stellen verpflichtet, sie auszustellen."

Die Steuererklärung braucht nur nach, nicht auf dem vorgeschriebenen Formular abgegeben zu werden. Andererseits werden die vorgeschriebenen Angaben gerade an den im Formulare dafür vorgesehenen Stellen zu machen sein (anders für das PrEinkStG.: PrOVGSt. Bd. 12 S. 333).

VI. **Inhalt der Steuererklärung.** Anm. 9

1. Für **alle** Steuererklärungen gilt die subsidiäre Vorschrift in § 168 Abs. 1 RAbgO., daß der Steuerpflichtige zu versichern hat, die Angaben nach bestem Wissen und Gewissen gemacht zu haben (so schon § 17 Abs. 6 UStG. 1918), und daß diese Versicherung nach Anordnung des Finanzamts auch allgemein abgegeben werden kann. (Vgl. Anm. 8, b.) Die Unwahrheit der Versicherung ist nicht strafbar. Die Versicherung hat insoweit nur moralische Bedeutung. Das Fehlen der vorgeschriebenen Versicherung macht aber die Steuererklärung als solche ungültig. Bei den Straßenhändlern hat der RFM. auf die Abgabe der Versicherung keinen Wert gelegt, denn das Straßensteuerheft enthält keinen Vordruck dafür (Muster 14, Anlage). Hierin wird eine nach § 35 Abs. 3 UStG. rechtswirksame Abschwächung des Inhalts der Steuererklärung zu finden sein. Anders liegt es bei den übrigen Mustern zu Steuererklärungen (oben Anm. 8).

Wo Wertangaben nötig sind, also im Falle des Eigenverbrauchs (§ 1 Nr. 2; § 17 Nr. 1; § 23 Nr. 1; § 8 Abs. 3), auch bei der Ein- und Ausfuhr (§ 17 Nr. 3; § 23 Nr. 5) sind, wenn nicht der Wert zu schätzen ist, die Tatsachen anzugeben, die der Steuerpflichtige zur Ermittlung des Wertes beizubringen vermag (§ 171 RAbgO.). Vgl. Muster 7 in der Anlage.

2. Die Steuererklärungen, die sich **auf Steuerabschnitte beziehen, müssen** den in § 35 Abs. 2 vorgesehenen Inhalt haben, gleichviel, ob sie sich auf einfach oder erhöht steuerpflichtige Leistungen beziehen, der Steuerabschnitt also im Kalenderjahr oder -vierteljahr oder einen sonstigen Zeitraum umfaßt. Diese Angabenpflicht ist gegenüber dem UStG. 1918 erheblich verschärft: Anm. 10

a) Die Gesamtheit der in dem Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelte ist anzugeben, auch die Entgelte für steuerfreie Leistungen. Letzteres wurde vom UStG. 1918 nicht verlangt, beruht

aber auf dem in § 168 Abs. 2 RAbgO. (abgedruckt oben Anm. 8) ausgesprochenen Gedanken, daß die Prüfung, was steuerpflichtig ist und was nicht, der Steuerbehörde und nicht dem Beteiligten zusteht. Bei den zahlreichen Befreiungen des UStG., insbesondere in § 2 und § 3 Nr. 3, in § 7, § 15, können soviel Zweifel auftauchen, daß der Steuerpflichtige leicht, unter Berufung auf abweichende Auffassung, Steuerbeträge entziehen könnte. — Im Falle der Versteuerung nach den bewirkten Leistungen (§ 9) ist die gesamte Solleinnahme anzugeben.

Die verschiedenen Vordrucke sind zu beachten (Anm. 8, b). In die auf die gewöhnliche Umsatzsteuer bezügliche Steuererklärung (Muster 22, siehe Anlage) sind zwar regelmäßig (nicht immer, vgl. Anm. 12) die Entgelte für Leistungen nach §§ 15, 21, 25 gesondert aufzuführen und dann abzusetzen. Die für die erhöhten Steuern vorgeschriebenen Erklärungen (Muster 24—29, siehe Anlage) umfassen aber nur Leistungen, die der Art nach unter §§ 15, 21, 25 fallen (Anm. 12).

Nur mit vorstehender Einschränkung, die auf § 35 Abs. 3 UStG. beruht, ist die Vorschrift der Angabe der Gesamtentgelte zu verstehen.

Hiervon kann der Reichsrat Ausnahmen zulassen. Dies ist bisher nur durch Zulassung eines Pauschalierungssystems (Anm. 15 a) geschehen. In betracht kommen im übrigen die §§ 140, 141 AusfBest.:

α) Von der Notwendigkeit, die Gesamtheit der vereinnahmten Entgelte — bei der Versteuerung nach § 9 UStG. der vereinbarten Entgelte — in einer Summe anzugeben, besteht keine Ausnahme.

β) In die Gesamtheit sind insbesondere einzurechnen die nach UStG. §§ 2, 3, 7 steuerfreien Entgelte.

γ) Einzurechnen sind auch die nach § 34 Abs. 2 UStG. zurückgewährten, in einem früheren Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelte.

δ) Entgelte, die in demselben Steuerabschnitte vereinnahmt und zurückgewährt sind (§ 34 Abs. 1), erscheinen dagegen überhaupt nicht in der Steuererklärung.

Anm. 11 b) Die für steuerpflichtige Leistungen vereinnahmten Entgelte sind anzugeben, d. h. es müssen neben der Gesamteinnahme an Entgelten (zu a) die Entgelte für steuerpflichtige Leistungen besonders aufgeführt werden, freilich auch diese nicht einzeln, sondern nur in der aus ihnen sich ergebenden Endsumme. „Steuerpflichtige" Leistungen sind diejenigen, die der Steuerpflichtige nach seinem besten Wissen und Gewissen (vgl. seine Versicherung, oben Anm. 9) für steuerpflichtig hält, sei es einfach (§ 13), sei es erhöht steuerpflichtig (§§ 15, 21, 25). Im Falle der Versteuerung nach § 9 ist die gesamte Solleinnahme für steuerpflichtige Leistungen — in einer Summe — aufzuführen.

Anm. 12 c) Die Entgeltsumme zu b ist ferner zu trennen in die Summen, die auf die nach §§ 13, 15, 21, 25 steuerpflichtigen Leistungen entfallen. Regelmäßig gilt für die einfachen Leistungen (§ 13) das Kalenderjahr, für die erhöht steuerpflichtigen (§§ 15, 21, 25) das Kalendervierteljahr. Für beide Arten sind besondere Steuererklärungen abzugeben, auch wenn, wie alljährlich im Januar, die Fristen sich decken.

α) Bei den Vierteljahrs-Steuererklärungen können aber auch steuerfreie Entgelte (zB. nach § 2, oben Anm. 10) und nach § 13 einfach steuerpflichtige Entgelte (zB. nach § 22 Abs. 2; § 24 Abs. 2) in Frage kommen. Diese sind von den erhöht steuerpflichtigen zu trennen, letztere wiederum je nach § 15, § 21 und § 25.

β) Bei den Jahres-Steuererklärungen, die sich auf die einfache Steuer (§ 13) beziehen, sind trotzdem noch die Entgelte für die erhöht steuerpflichtigen Leistungen (§§ 15, 21, 25) getrennt anzugeben, auch wenn sie bereits in Vierteljahrs-Steuererklärungen (oben α) enthalten waren. (So schon UStG. 1918 § 19.) Es soll also die Erklärung für die einfache Umsatzsteuer auch die erhöht steuerpflichtigen Entgelte für den ganzen Zeitraum umfassen, auch soweit über sie schon Sondererklärungen abgegeben sind. Dies gilt sinngemäß auch dann, wenn der Steuerabschnitt für die einfache Steuer ausnahmsweise kürzer ist als ein „ganzes Kalenderjahr" (§ 33 Anm. 6—7), doch länger als der für die erhöhten Leistungen.

Ist ausnahmsweise der Steuerabschnitt für Leistungen nach §§ 15, 21, 25 auf ein Kalenderjahr verlängert, und hat der Steuerpflichtige auch Leistungen, die ihrer Art nach nicht unter die §§ 15, 21, 25 fallen, ausgeführt oder Entgelte dafür vereinnahmt, so sind zwei dasselbe Kalenderjahr umfassende Steuererklärungen abzugeben. In derjenigen für die einfachen Leistungen sind die Entgelte für Leistungen der Art der §§ 15, 21, 25 aber nicht nochmals anzugeben. Dies folgt aus § 35 Abs. 2 Nr. 3 Halbs. 2 UStG.; § 140 Nr. 7 AusfBest. Dasselbe muß sinngemäß in allen Fällen gelten, wo die beiden Steuerabschnitte sich zeitlich decken, also zB. auch da, wo die Jahreserklärung ausnahmsweise auf ein Vierteljahr verkürzt ist.

Bei der Steuererklärung, die Leistungen der Art der §§ 15, 21, 25 betrifft, sind zwar auch die einfach steuerpflichtigen Entgelte (§ 13) gesondert aufzuführen; aber nicht die für gewöhnliche Leistungen, die Gegenstand der Jahres-Steuererklärung sind, sondern nur solche, die Leistungen nach §§ 15, 21, 25 betreffen und aus besonderen Gründen — nach § 2; § 22 Abs. 2; § 24 Abs. 2 — steuerfrei oder nur einfach steuerpflichtig sind. Wegen Einzelheiten vgl. Ausf.-Best. § 141 Nr. 2, 3, 6.

d) Anzugeben sind auch die nach § 34 Abs. 2 zurückgewährten Entgelte. Anm. 13 Dies ist in § 34 Abs. 2 allgemein, also auch für die Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht ausgesprochen, und mit dem Buchbestande soll die Steuererklärung übereinstimmen. Die in demselben Steuerabschnitt, in dem sie vereinnahmt wurden (oder, im Falle des § 9, zum Soll geschrieben sind), zurückgewährten Entgelte kürzen nach § 34 Abs. 1 bereits die Entgeltsumme dieses Steuerabschnitts. In der Steuererklärung, die ja nur die Endsummen enthält, sind die nach § 34 Abs. 1 zurückgewährten Entgelte daher nicht nochmals als absetzbar zu bezeichnen.

e) Besonders anzugeben sind auch die nach §§ 4 und 19 beantragten Vergütungen. Anm. 14 Das UStG. kennt Vergütungen in den §§ 4, 19, 20, 24. Aber nur in den Fällen des § 4 (Vergütung an den Ausfuhr- und Durchfuhrhändler) und § 19 (Vergütung an den Weiterbearbeiter oder -verarbeiter von Luxusgegenständen) kommt Vergütung an den Steuerpflichtigen

selber in Frage, während die §§ 20 und 24 Vergünstigungen für den (an sich nicht steuerpflichtigen) Erwerber mit Rücksicht auf den Verwendungszweck gewähren. Der Vergütungsantrag nach §§ 4 und 19 ist für einen Steuerabschnitt (§ 33) gleichzeitig mit der Steuererklärung zu stellen (vgl. § 4 Anm. 11 Nr. 1). Nach § 35 Abs. 2 Nr. 5 muß der Antrag aus der Steuererklärung hervorgehen. (Für Vergütungsanträge aus § 4 kann freilich nach AusfBest. § 17 Nr. 3 Absatz 1 Satz 3 auch ein kürzerer Zeitraum als der Steuerabschnitt gewählt werden (§ 4 Anm. 11 a. E.); für diesen Fall gilt UStG. § 35 Abs. 2 Nr. 5 nicht.)

Die AusfBest. (§ 140 Nr. 8; § 141 Nr. 7 und Muster 22 und 25 dazu) schreiben vor, daß nicht der Betrag der beantragten Vergütung, sondern das volle Entgelt aufzuführen ist, das der Antragsteller beim Erwerbe gezahlt hat. Die Fragestellung in den Mustern steht hiermit nicht in Einklang.

Anm. 15 **3. Nähere Bestimmungen** über den Inhalt der Steuererklärung **kann der RFM. erlassen.** Er kann also

a) die Vorschriften des § 35 Abs. 2 über die nach Steuerabschnitten abzugebenden Steuererklärungen ergänzen;

b) über Steuererklärungen nach dem steuerpflichtigen Einzelvorgange (§ 1 Nr. 3; § 17 Nr. 2 und 3; § 23 Nr. 2, 4, 5; vgl. oben Anm. 5) die im Gesetze fehlenden Vorschriften erlassen. Zu § 17 Nr. 3, § 23 Nr. 4 vgl. auch § 38 Abs. 1.

Die Bestimmungen des RFM. zu a und b sind Rechtsnormen, deren Übertretung dieselben Folgen hat wie diejenige gesetzlicher Vorschriften. Sie sind enthalten in den AusfBest.

zu a) Auf die in den AusfBest. enthaltenen näheren Vorschriften ist in Anm. 10—14 bereits verwiesen worden. Besonderheiten gelten für den Straßenhandel. Die Steuererklärung wird hier abgegeben durch Einreichung des ausgefüllten Straßensteuerhefts (§ 32 Anm. 11; § 33 Anm. 7, *αα*). Buchführung und Steuererklärung fällt hier inhaltlich zusammen.

Weiter ist mit Rücksicht auf das Übergangsrecht (§ 46 Abs. 3 u. 4; § 47) für die Steuerveranlagungen bis zum Januar 1921, einschließlich, vorgeschrieben, daß die noch dem UStG. 1918 unterliegenden Entgelte (Steuersätze: 0,5 und 10 vH.) getrennt aufzuführen sind (AusfBest. § 142).

zu b) Für die Einzelbesteuerung der luxussteuerpflichtigen Ein- und Ausfuhr vgl. § 19 Abs. 3—5 AusfBest. und das Steuererklärungsmuster 7 in der Anlage. Wird die Steuererklärung hier binnen fünf Tagen nach der Einfuhr (§ 17 Nr. 3 UStG.) abgegeben, so „soll" der Steuerbescheid binnen weiteren drei Tagen (!) erteilt werden.

Für Versteigerungen, soweit der Einzelvorgang maßgebend ist, gilt Muster 37 (s. Anlage). Über den Inhalt (vgl. AusfBest. § 156 Abs. 2) gilt nichts Besonderes. Vgl. aber Anm. 16 a. E.

Anm. 15a **4. Ablösung durch Pauschalierung.**

a) Nach AusfBest. §§ 108; 110 Abs. 2; 112 Abs. 1 sind Rechtsanwälte, Patentanwälte und Notare von der Pflicht zur Angabe der Entgelte nach § 35 Abs. 2 UStG. befreit, wenn sie ihrem bei der Veranlagung zur Einkommensteuer endgültig festgestellten Einkommen (also Reineinkommen) aus ihrer anwaltlichen bezw. notariellen Tätigkeit einen Zuschlag

von 50 bzw. 20 vH. hinzusetzen und den Gesamtbetrag ohne näheren Nachweis der Umsatzsteuer unterwerfen. Für den Übergang zum Jahre 1920 gilt in § 113 eine entsprechende Übergangsvorschrift: § 46 Anm. 12d. Diese Vergünstigungen sind rechtswirksam auf Grund des § 108 Abs. 2 RAbgO.

b) Lediglich im Verwaltungswege, bindend nur die Umsatzsteuerämter, ist durch RFM. v. 10. 11. 1920 Ziff. II, 3 (RStBl. 1921 S. 9) eine ähnliche Vergünstigung allen Banken (im Sinne des § 1 Nr. 3 der Vdg. gegen die Kapitalflucht v. 14. 1. 1920, RGBl. S. 50) gewährt. Danach ist von den Formvorschriften des § 35 Abs. 2 UStG. befreit, „wer von seinen Gesamteinnahmen an Provisionen aus Bankgeschäften aller Art, abzüglich der nach § 25 Abs. 1 Nr. 3 UStG. der erhöhten Umsatzsteuer unterworfenen Beträge, 8 vH. der allgemeinen Umsatzsteuer unterwirft, sofern er die Gesamtsumme der Einnahmen aus Provisionen angibt und gleichzeitig anführt, aus welchen Gruppen von Provisionsgewinnen sich diese Summe zusammensetzt. Die Höhe der einzelnen Gruppen von Provisionsbeträgen braucht also nicht angegeben zu werden. Zu den nicht steuerpflichtigen Provisionen gehören solche aus Umsätzen von Effekten, Devisen, Kupons, Wechsel, Avalen, die die Bank im eigenen Namen übernimmt und verkauft, Provisionen für Prolongationen, Inkassi, Einnahmen aus dem Kreditverkehr, aus Konto-Korrent (Einzelprovisionen, Umsatzprovisionen aus Diskonto- und Lombardgeschäften, Zahlungs- und Überweisungsverkehr). Die Banken werden zur Erleichterung der Arbeit der Umsatzsteuerbehörden und zum besseren Verständnis etwa geführte besondere Bezeichnungen von Provisionskonten durch die allgemein üblichen Bezeichnungen erläutern. Sache der Umsatzsteuerbehörden wird es sein, ihr Augenmerk auf Umgehung des Provisionskontos durch Nettoabrechnung zu richten."

VI. **Nachanmeldungen** (§ 35 Abs. 1 Satz 3). Anm. 16

Nachanmeldungen sind Steuererklärungen, die nach Einstellung der steuerpflichtigen Tätigkeit und der darauf beruhenden letzten ordentlichen Steuererklärung zur Erfassung nachträglich noch eingehender Entgelte von der Steuerstelle erfordert werden können. Sie ist eine Abwicklungs-Steuererklärung und hat nichts gemein mit einer Nach- oder Neuveranlagung, die einen Zeitraum, der bereits der Veranlagung unterlag, nochmals erfaßt: § 36 Anm. 8. Nachanmeldungen kommen in Frage:

1. Wenn eine steuerpflichtige, gewerbliche oder berufliche Tätigkeit endgültig eingestellt, nicht nur vorläufig eingestellt, unterbrochen ist oder ruht. Solange das Unternehmen als solches besteht, nur sein Umsatz (durch Krieg, Streik usw.) ruht, bleibt die Pflicht zur ordentlichen periodischen Steuererklärung bestehen, mag sie auch nur eine Leeranzeige enthalten können. (Vgl. auch UStG. 1918 § 17 Abs. 2, wonach Nachanmeldungen in Frage kommen, wenn das Unternehmen eingestellt ist, und Einstellung vorliegt, wenn das Unternehmen nicht mehr besteht.) Freiwillige Nachanmeldungen sind natürlich zulässig. Eine Pflicht zur Nachanmeldung setzt voraus, daß durch besondere Mitteilung oder durch die letzte ordentliche Steuererklärung oder durch Nichteingang der fälligen Steuererklärung, Erinnerung und Erörterung die Steuerbehörde von der endgültigen Einstellung Kenntnis bekommt (zu besonderer Anzeige hiervon ist der Unternehmer nicht ver-

pflichtet, § 30 Anm. 6 a. E.), so daß ein Nachanmeldungsverfahren von ihr bestimmt werden kann. Andernfalls ist der bisherige Steuerpflichtige nach endgültiger Einstellung der steuerpflichtigen Tätigkeit zu einer Steuererklärung nicht verbunden.

2. Analog wird man die Vorschrift auch auf den Fall ausdehnen müssen, daß ein einzelner Rechtsvorgang Gegenstand einer Steuererklärung war, also Fälle der Versteigerung und der luxussteuerpflichtigen Ein- und Ausfuhr (oben Anm. 4, 5; § 33 Anm. 11—15), und daß nachträglich Teilentgelte eingehen. Wenn § 156 Abs. 2 AusfBest. vorschreibt, daß bei Versteigerungen die Steuererklärung binnen 1 Monat nach jeder Versteigerung abzugeben ist, so ist dabei nur an Versteigerungen gegen Barzahlung, nicht an Versteigerungen gegen Zahlungsfristen gedacht. Hierin und in dem Muster 37 (s. Anlage) liegt eine empfindliche Lücke. Denn aus der Steuererklärung (Muster 37) geht nicht hervor, ob Entgelte noch ausstehen. Es bleibt sich aber gleich, ob man in solchen Fällen, wo Entgelte noch ausstehen, den § 35 Abs. 1 Satz 3 UStG analog, oder ob man § 212 Abs. 2 RAbgO. (Neuveranlagung; § 36 Anm. 8 Nr. 2 a) anwendet. Denn wenn Entgelte nachträglich eingehen und die Steuerbehörde hiervon Kenntnis erhält, etwa durch Einsicht in die Aufzeichnungen und Bücher (§ 31 UStG), so werden „neue Tatsachen oder Beweismittel" bekannt und der Fall der Neuveranlagung nach § 212 Abs. 2 RAbgO. ist gegeben. Ebenso RFH. Bd. 4 S. 289).

Anm. 17 VII. **Folgen eines Verstoßes gegen die Steuererklärungspflicht.**

1. Das UStG. 1918 sah bei Nichtabgabe oder nicht rechtzeitiger Abgabe der Steuererklärung Ordnungsstrafen vor (§ 38 Abs. 4) und einen Zuschlag bis 10 vH. der endgültig festgestellten Steuer.

2. Jetzt regeln sich die Folgen nach der RAbgO. Danach gilt folgendes:

a) Bei Nichtwahrung der Frist kann das Finanzamt dem Säumigen einen Zuschlag bis zu 10 vH. der endgültig festgesetzten Steuer auferlegen. Der Zuschlag kann also auch weniger als 10 vH. betragen. Das Finanzamt hat (also: muß) den Zuschlag zu unterlassen oder zurückzunehmen, wenn die Versäumnis entschuldbar erscheint (§ 170 Abs. 2 RAbgO.). Gegen die Festsetzung des Zuschlags ist die Beschwerde und die Rechtsbeschwerde gegeben (RAbgO. §§ 170, 224, 282, 283; vgl. RFM. v. 12. 4. 1920, RStBl. S. 279).

b) Die Abgabe der Steuererklärung kanu gemäß § 202 RAbgO. durch Zwangsgeldstrafen bis zu 500 ℳ, im Unvermögensfalle durch Haft bis höchstens vier Wochen, erzwungen werden. Die Strafen können als Zwangsmittel wiederholt verhängt werden. Der Straffestsetzung muß eine befristete Aufforderung zur Abgabe der Steuererklärung unter Androhung der (auch der Höhe nach zu bezeichnenden) Strafe vorangehen. Gegen die Androhung und gegen die Straffestsetzung ist Beschwerde gegeben wie im Falle a.

c) Außer dem Verwaltungszwange zu b kann aber auch die Verhängung einer Ordnungsstrafe von 5—500 ℳ in Frage kommen (§ 377 RAbgO.). Im Nichtbeitreibungsfalle tritt Haft bis zu 50 Tagen ein, wobei ein Betrag von 10—50 ℳ einer eintägigen Haftstrafe gleichzuachten ist (§ 378 RAbgO.). Straffreiheit tritt ein, wenn der Pflichtige in unverschuldetem Irrtum über das

Besehen seiner Pflicht war (§ 358 aaO.), oder wenn die Fristversäumnis auf unabwendbarem Zufalle beruht (§ 377 Abs. 1 Satz 3). Ist nach b (oben) ein Zwangsmittel angedroht, so kann wegen Nichtbefolgung der Anordnung nicht auf eine Ordnungsstrafe erkannt, sondern nur das Zwangsmittel angewendet werden (§ 377 Abs. 3 RAbgO.).

d) Dagegen verliert der Säumige durch Nichtwahrung der Frist nicht das Recht darauf, daß, wenn die Steuerbehörde in wesentlichen Punkten von der Steuererklärung zu seinen Ungunsten abweichen will, ihm diese Punkte zur vorherigen Äußerung mitzuteilen sind: § 205 Abs. 4 RAbgO.

e) Die Vorschrift in § 12 Abs. 4 KrStG. 1916 und § 22 Abs. 3 VermZuw.-StG., wonach das inländische Vermögen beschlagnahmt werden kann, wenn der im Auslande befindliche Steuerpflichtige die Steuererklärung nicht rechtzeitig abgibt und damit die Veranlagung erschwert oder vereitelt, gilt nicht für das UStG.

f) Durch die fortgesetzte Weigerung der Abgabe einer Steuererklärung wird die Veranlagung auf Grund schätzungsweiser Ermittlungen nicht gehindert.

VIII. **Weitere Auskunftspflichten.** Anm. 18

Die Anzeigepflicht (§ 30), die Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht (§ 31) und die Steuererklärungspflicht (§ 35) sollen die Festsetzung der Steuer (§ 36) vorbereiten. Weitere Pflichten des Steuerschuldners ergeben sich aus der Steueraufsicht (§ 32). Besondere Auskunftspflichten sind nach der RAbgO. die nachstehend unter 1—9 bezeichneten. Dabei ist zu beachten: Das Verlangen nach Auskunft ist berechtigt, wenn nach vernünftigem Ermessen des Finanzamts die Möglichkeit einer Steuerpflicht in Betracht zu ziehen ist, mögen auch Einzelheiten in rechtlicher oder tatsächlicher Beziehung so zweifelhaft sein, daß darüber voraussichtlich endgültig nur im Rechtsmittelweg entschieden werden kann (RFH., Urt. v. 4. 3. 1921, RStBl. S. 210; RFH. Bd. 3 S. 296). Die weiteren Auskunftspflichten sind folgende:

1. Auf schriftliche Aufforderung sind Lücken zu ergänzen und Zweifel zu beseitigen (§ 205 Abs. 1).

2. Jede zur Feststellung steuererheblicher Tatsachen nötige Auskunft ist auf Verlangen der Steuerstelle schriftlich zu erteilen oder, wenn der Pflichtige nicht durch triftige Gründe daran verhindert ist, mündlich vor der Steuerstelle abzugeben (§ 205 Abs. 1, § 172). Vorladung kommt nur in Frage, falls schriftliche Auskunft keinen Erfolg verspricht.

3. Der Steuerpflichtige hat auf Verlangen die Richtigkeit seiner Steuererklärung nachzuweisen (§ 173 Abs. 1).

4. Wenn die Auskunft nicht genügt oder Bedenken gegen ihre Richtigkeit bestehen, hat der Steuerpflichtige auf Verlangen Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere sowie erhebliche Urkunden zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, und zwar auf seinen Wunsch tunlichst in seiner Wohnung oder in seinen Geschäftsräumen (§ 173 Abs. 2, § 207).

5. Steuerpflichtige, die Handelsbücher im Sinne des HGB. führen, haben auf Verlangen eine Abschrift ihrer unverkürzten Bilanzen mit Erläuterungen einzureichen, auch aufgestellte Gewinn- und Verlustrechnungen beizufügen (§ 147).

6. Wenn die Verhandlungen mit dem Steuerpflichtigen nicht zum Ziele führen, sind auch dritte Personen, zB. Angestellte des Steuerpflichtigen, zur Auskunft verpflichtet (§ 209 Abs. 1, §§ 177 ff.).

7. Unter strengen Voraussetzungen sind auch Wertsachen vorzulegen, der Inhalt von Behältnissen und verschlossenen Depots nachzuweisen, Bankschließfächer zu öffnen (§ 209 Abs. 1).

8. Wenn andere Mittel zur Erforschung der Wahrheit nicht vorhanden sind, kann, mit Genehmigung des Landesfinanzamts im Einzelfalle, eine eidesstattliche Versicherung des Steuerpflichtigen verlangt werden, die aber nicht erzwungen werden kann (§ 176, § 209 Abs. 3). Im Weigerungsfalle tritt lediglich das Schätzungsverfahren ein mit einer Beschränkung im Rechtsmittelzuge.

9. Vgl. auch die allgemeine Pflicht zur Betriebsauskunft und Vorlegung von Schriftstücken nach § 197 RAbgO., abgedruckt in § 32 Anm. 4.

§ 36[1].

[2–3] Die Steuerstelle setzt die Steuer fest[4] und erteilt dem Steuerpflichtigen einen Bescheid[5–7].

[8–9] Im Falle des § 33 Abs. 2 Satz 2 kann nach Abschluß eines Kalenderjahrs für den gesamten Umfang des abgelaufenen Jahres oder, bei vorheriger Einstellung der Tätigkeit, nach der Einstellung für den Umfang des verflossenen Teiles des Jahres eine Nachveranlagung vorgenommen werden[10, 11].

Inhalt:

Anm. 1 **I. Materialien.**

UStG. 1918 § 23 Abs. 1 und 4, § 22 Abs. 4; Entw. § 19 Abs. 1 u. 4; § 18 Abs. 4; Begr. S. 41; Bericht S. 25, 53, 78.

UStG. 1919: Entw. § 40; Begr. S. 66, 67; Bericht S. 20, 52.

AusfBest. 1918 §§ 55—58, 67, 68, 72, 74.

AusfBest. 1920 §§ 147—156 Abs. 1; §§ 158, 159; §§ 163—165.

II. Entstehungsgeschichte. Anm. 2

Das UStG. 1918 regelte in § 22 mit knappen Sätzen das Prüfungs- und Veranlagungsverfahren und sprach in Abs. 4 daselbst die Zulässigkeit einer Nachveranlagung bei der Luxussteuer im Sinne des jetzigen § 36 Abs. 2 aus. Dem jetzigen § 36 Abs. 1 entsprach § 23 Abs. 1, wobei des Festsetzungsbescheids bei der Nachveranlagung in § 23 Abs. 4 noch besonders gedacht wurde. Die heutige Fassung ist mit Rücksicht auf die subsidiäre Geltung der RAbgO. vereinfacht. Sie entsprach sachlich schon dem Entwurf 1919. Erörterungen fanden im Werdegange weder des UStG. 1918 noch des geltenden UStG. statt.

III. Das Prüfungs- und Veranlagungsverfahren. Anm. 3

Während das UStG. 1918, das nicht auf ein besonderes Verfahrensgesetz sich stützen konnte, über das Prüfungs- und Veranlagungsverfahren besondere Vorschriften aufnehmen mußte, regelt das geltende UStG. hinsichtlich des Verfahrens nur dasjenige, was nicht aus der subsidiär geltenden RAbgO. folgt. In Verbindung mit dieser ergibt sich folgende Übersicht über die Veranlagungstätigkeit der Umsatzsteuerämter:

1. Zunächst gilt es, eine möglichst vollständige Liste aller Personen zu erhalten, die eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausüben (Umsatzsteuerrolle). Hierzu dient ihnen u. a. die Anzeigepflicht aus § 30.

2. Zwecks Vorbereitung des Veranlagungsgeschäfts ist fortlaufend die Steueraufsicht auszuüben: § 32. Über den Inhalt dieser Aufsicht vgl. bei § 32. Die Aufsicht hat sich insbesondere auch auf die Ausübung der Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht (§ 31) zu erstrecken.

3. Mitwirkung bei den Steuererklärungen durch öffentliche Aufforderung, Ausarbeitung und Bereithaltung, auch Zusendung der Vordrucke, Überwachung und Unterstützung der Steuerpflichtigen. Vgl. bei § 35.

4. Nach Eingang der Steuererklärung beginnt das **eigentliche Prüfungs- und Veranlagungsverfahren.** Die Steuererklärungen sind zu prüfen:

a) Zur Ergänzung von Lücken und Beseitigung von Zweifeln, nötigenfalls zum Nachweise der Richtigkeit der Steuererklärung, dient die Auskunftspflicht des Steuerpflichtigen: § 35 Anm. 18.

b) Die zulässigen Mittel der Steueraufsicht (Nachschau, Prüfung der Bücher usw.) gelten auch im Veranlagungsverfahren. Vgl. hierüber bei § 32.

c) Ein förmliches Beweisverfahren ist zulässig, durch Anhörung, nötigenfalls Vernehmung von Auskunftspersonen (Zeugen) und Sachverständigen. Diese können im äußersten Falle, d. h. wenn andere Mittel zur Erforschung der Wahrheit nicht vorhanden sind, auch beeidet werden, sei es durch das Amtsgericht, sei es durch den Vorsteher des Finanzamts (§§ 177 ff., § 209 Abs. 3 RAbgO.). Nach näherer Vorschrift in den §§ 181, 191 aaO. besteht auch eine Auskunfts- und Beistandspflicht (**Rechtshilfepflicht**) der öffentlichen Behörden und Beamten. Die Unverletzlichkeit des Post-, Telegraphen- und Fernsprechgeheimnisses bleibt unberührt. Die Post darf also über ihren gesamten Versendungs-, Zahlungs- und Überweisungsverkehr keine Auskunft oder Einsicht geben. (Das Wort „Postscheckämter" in § 191 Abs. 2 ist daher überflüssig.)

d) Wegen der **Beweiskraft** ordnungsmäßiger Aufzeichnungen und Bücher vgl. § 208 Abs. 1 aaO. und § 31 UStG. Anm. 22 Nr. 26. Darüber, daß von der Steuererklärung nicht in wesentlichen Punkten zu Ungunsten des Steuerpflichtigen abgewichen werden darf, ohne vorher dem Pflichtigen die Punkte zur Äußerung mitzuteilen, vgl. § 205 Abs. 4 aaO. und § 35 UStG. Anm. 3 und 17 d.

e) Reicht das Beweisverfahren zur Feststellung nicht aus, so sind die Besteuerungsgrundlagen zu **schätzen:** § 210 RAbgO. Vgl. auch § 35 UStG. Anm. 18 Nr. 8 und, wegen der Bedeutung für das Rechtsmittelverfahren, unten Anm. 7 Nr. 2 c. Die Schätzung kann vom Umsatzsteueramt auf Grund eigener Ermittlung oder nach Anhörung von Sachverständigen erfolgen. Die Einsicht der Einkommensteuerakten ist zweckmäßig. Bei Kleinbetrieben ohne Buchführungszwang und ohne Aufzeichnungen können für örtliche Bezirke Normaleinnahmebeträge festgesetzt werden (AusfBest. § 148). Die Schätzung nebst Begründung ist dem Steuerpflichtigen mit Fristsetzung zur Äußerung mitzuteilen. Wegen der Kosten der Schätzung: RAbgO. § 205 Abs. 3.

Über die Prüfung der Steuererklärungen auch: AusfBest. § 147; über das Schätzungsverfahren §§ 148—150 aaO.

5. Kosten. Das gesamte Steuerermittelungsverfahren ist kosten-, gebühren- und stempelfrei, vorbehaltlich jedoch des § 216 RAbgO. und der dort angezogenen § 205 Abs. 3; § 206 Abs. 2. Grundsätzlich fallen daher auch die Porti der finanzamtlichen Schreiben dem Steuerpflichtigen nicht zur Last, während er die Porti der eigenen Schreiben natürlich zu tragen hat (AusfBest. § 174 Abs. 4). — Wegen der Rechtsmittelkosten vgl. Anm. 7 Nr. 2 e.

Anm. 4 IV. **Steuerfestsetzung und Umsatzsteuerbescheid.**

1. Die Steuerfestsetzung ist ein Verwaltungsakt des zuständigen Umsatzsteueramts. Aus der Notwendigkeit eines Steuerbescheids und seinem Inhalt (Anm. 5) ergibt sich, daß die Festsetzung der Steuer mit den Besteuerungsgrundlagen aktenkundig zu machen ist. Nach AusfBest. § 193 ist die Steuer zu den Akten zu berechnen. Die festgesetzte Steuer ist in die Umsatzsteuerliste einzutragen. In dieser (es bestehen die [hier nicht abgedruckten] Muster 31—36 in der Anlage zu den AusfBest., verschieden je nach der einfachen Umsatzsteuer für Gewerbetreibende, beruflich Tätige und die verschiedenen Arten der erhöhten Steuern) ist die Steuerfestsetzung (für jeden Steuerpflichtigen unter besonderer Nummer) einzutragen. Die Umsatzsteuerliste dient zur Überwachung des rechtzeitigen Einganges des Steuersolls, der Einhaltung bewilligter Zahlungsfristen und als Grundlage für statistische Erhebungen über die Höhe der Umsätze in einem Kalenderjahr (AusfBest. §§ 154, 155, 178).

Rechtliche Bedeutung erlangt die Steuerfestsetzung erst durch Erteilung eines Steuerbescheids (Anm. 5 u. 6). Konstitutive Wirkung hat sie aber auch dann nicht. Über die Entstehung der Steuerschuld vgl. Anm. 6, d u. Anm. 9.

Die Vorschriften über den Steuerbescheid (Anm. 5) beziehen sich nur auf den dem Steuerpflichtigen zuzustellenden Bescheid. Eine gleichlautende

Urschrift braucht nicht bei den Akten zu sein. Der Bescheid ist daher keine Ausfertigung. Nur die Berechnung der Steuer und ihre Grundlagen müssen sich aus den Akten ergeben. Die Berechnung ist als Steuersoll in die Umsatzsteuerliste einzustellen (AusfBest. §§ 153, 158 Abs. 3).

2. Ein **Bescheid** (Umsatzsteuerbescheid) ist dem Steuerpflichtigen zu **erteilen**. Anm. 5

a) Erteilung eines Bescheids, d. h. über die festgesetzte Steuer, bedeutet Bekanntgabe der Steuerfestsetzung. Der Bescheid hat daher nur deklaratorische Bedeutung in dem Sinne, daß bei Unstimmigkeit mit der Steuerfestsetzung diese maßgebend und der Bescheid zu berichtigen ist. (Pr. OVGSt. Bd. **15** S. 366; RFH. Bd. **1 A** S. 223, Urt. v. 23. 9. 1919; Bd. **2 A** S. 98, 99, Urt. v. 11. 12. 1919.) Mit der Zustellung des berichtigten Bescheids beginnt dann die Rechtsmittelfrist. Daß die Bekanntgabe — der Bescheid — mit Gründen zu versehen sei, überhaupt einen bestimmten Inhalt haben müsse, schriftlich und förmlich zu erteilen sei, ist gesetzlich nicht vorgeschrieben. Daß aber da, wo nach dem Gesetz ein Bescheid zu erteilen ist, dieser schriftlich zu erteilen ist, erscheint selbstverständlich. Es kann daher unbedenklich der in § 211 RAbgO. vorgesehene Fall, daß ein Bescheid „nach den Steuergesetzen schriftlich zu erteilen" ist, als gegeben angesehen werden. Die Notwendigkeit der Schriftlichkeit ergibt sich auch aus AusfBest. §§ 158, 159 und der dort vorgeschriebenen Zustellung; doch ist dies nur eine auf § 45 UStG. beruhende Verwaltungsvorschrift.

Nach § 211 RAbgO. muß der Bescheid die Höhe der Steuer enthalten. Er **soll** ferner enthalten:

a) „eine Belehrung, welches Rechtsmittel zulässig ist und binnen welcher Frist und bei welcher Behörde es einzulegen ist;"

b) „die Grundlagen der Festsetzung und Veranlagung, soweit sie dem Steuerpflichtigen nicht schon mitgeteilt sind." Hierunter werden die „Berechnungsgrundlagen" im Sinne des § 29 KrStG., § 23 Verm. ZuwStG. zu verstehen sein. Vgl. hierzu Mrozek, Direkte KriegsSt., Anm. 6 zu § 29; Strutz, VermZuwStG. S. 272;

c) „eine Anweisung, wo, wann und wie die Steuer oder Sicherheit zu entrichten ist;"

d) „die Punkte, in denen von der Steuererklärung abgewichen worden ist." Einer Begründung der Abweichung bedarf es nicht.

Nach RAbgO. § 102 Abs. 1 ist im Steuerbescheide das Postscheck- oder Bankkonto der zum Empfange berechtigten Stelle anzugeben. Vgl. § 37 Anm. 3 Nr. 2, b.

Nach AusfBest. § 158 Abs. 1 hat der Bescheid auch einen Hinweis auf die Zinspflicht (vgl. bei § 37) zu enthalten. Das Fehlen dieses Hinweises begründet nicht die Rechtsbeschwerde; denn er ist nicht durch eine Rechtsnorm vorgeschrieben.

b) Die Bekanntgabe hat durch **Zustellung** zu erfolgen, und zwar in geschlossenem Briefe (RAbgO. § 211 Abs. 3). Die Zustellung kann in jedem Falle durch eingeschriebenen Brief erfolgen. Bis zum Erlaß einer Zustellungsordnung für die Reichssteuergesetze ist die Zustellung im übrigen nach dem früheren Landesrechte zu erledigen (RAbgO. §§ 70—72; EinfVdg.

z. RAbgO. § 9; AusfBest. § 159 Abs. 2). Für Preußen kommen in Betracht: die gleichlautenden Art. 78 der AusfAnw. v. 25. 7. 1906 z. PrEinkStG. und z. PrErgStG. in Verbindung mit Art. 28 der zur Vdg. v. 15. 11. 1899, betr. das Verwaltungszwangsverfahren (GS. S. 545), ergangenen AusfAnw. v. 28. 11. 1899.

c) Die amtlichen **Muster der Umsatzsteuerbescheide** (Muster 38—42 in der Anlage) entsprechen dem Gesetze und den AusfBest. Sondervorschriften bestehen aber:

α) für den Straßenhandel. Der Steuerbescheid, der hier in das letzte Straßensteuerheft des Steuerabschnitts eingetragen wird (AusfBest. § 211, Muster 15 in der Anlage), enthält keine Rechtsmittelbelehrung. Seine Bekanntmachung setzt daher die Rechtsmittelfrist m. E. nicht in Lauf (vgl. Anm. 7 Nr. 2 a);

β) für Versteigerungen, wenn nach dem Einzelvorgange versteuert wird. Nach AusfBest. §§ 156, 157 ist die Steuererklärung (Muster 37, s. Anlage) in doppelten Stücken einzureichen und der entsprechende Steuerbetrag gleichzeitig einzuzahlen. Die Steuerberechnung erfolgt auf der Steuererklärung. Eine Ausfertigung nebst Quittung erhält der Steuerpflichtige zurück. Die Ausfertigung der Steuerberechnung gilt „als Steuerbescheid im Sinne des § 220 RAbgO." Ein förmlicher Bescheid ergeht nur dann, wenn die Prüfung zu einer Nachveranlagung führt. Dieses Verfahren begegnet rechtlichen Bedenken. Ein formloser Bescheid (§ 220 RAbgO.) ist kein Bescheid im Sinne des § 36 Abs. 1 UStG. Eine nur vorläufige Steuerfestsetzung, deren in § 214 RAbgO. vorgesehene Voraussetzungen hier nicht zutreffen, ist dem UStG. fremd. Auch eine Anzahlung auf die später festzustellende Steuerschuld kann nicht allgemein gefordert werden (§ 37 Anm. 3). Jedenfalls hat der Steuerpflichtige ein Recht darauf, daß spätestens nach Ablauf des Kalenderjahrs Prüfung und endgültige Feststellung erfolgt. Aber auch dies ist nicht vorgesehen. Es fehlt an jeder Vorschrift darüber, wann spätestens die Prüfung zu erfolgen hat und wann der Steuerpflichtige aus dem Schwebezustand herauskommt, der um so lästiger ist, als der Steuerpflichtige nicht erfährt, ob und wann die Prüfung stattgefunden hat.

Anm. 6 **3. Wirkungen der Steuerfestsetzung und des Bescheids.**

a) Solange die Steuerfestsetzung dem Steuerpflichtigen noch nicht bekanntgemacht ist, ist sie noch ein Internum der Behörde und kann daher jederzeit, auch in anderer Besetzung des Umsatzsteueramts, abgeändert werden: § 74 Abs. 1 RAbgO. Damit erledigt sich für das geltende UStG. ein Streit, der für das WBG., das KrStG. 1916 und UStG. 1918 bestand.

b) Schreibfehler, Rechenfehler und offenbare Unrichtigkeiten können auch nach der Bekanntgabe und außerhalb eines Rechtsmittels berichtigt werden: § 74 Abs. 3 RAbgO.

c) Im übrigen ist eine Änderung der Festsetzung nach ihrer Bekanntmachung — und folglich eine Änderung des Bescheids —, vorbehaltlich des Rechtsmittelverfahrens, der Nachveranlagung, der Neuveranlagung und der Berichtigung, nur mit Zustimmung des Steuerpflichtigen statthaft. (§ 76 Abs. 1 Nr. 2 RAbgO.). Soll die Änderung zu Gunsten des Steuerpflichtigen erfolgen, so wird er zustimmen und die Änderung entspricht der Billigkeit. (Vgl. auch

Anm. 8 Nr. 3.) Soll sie zu seinen Ungunsten erfolgen, so kann im Zustimmungsfalle eine Neuveranlagung vermieden werden, die im Weigerungsfalle u. U. erfolgen müßte: Anm. 8.

Ist der Bescheid bereits unanfechtbar, d. h. durch Rechtsmittel nicht mehr anfechtbar, so ist eine Änderung auch mit Zustimmung nur dann statthaft, wenn sie zum Nachteil des Pflichtigen erfolgt (§ 76 Abs. 1 Nr. 2 RAbgO.). Andernfalls könnte dieser durch einen Abänderungsantrag noch die Nachprüfung rechtskräftiger Bescheide erzwingen (S. 100, 101 der Begr. z. RAbgO.).

d) Steuerfestsetzung und Bescheid bringen zwar nicht die Umsatzsteuer zur Entstehung (über die Entstehung der Umsatzsteuerschuld vgl. Anm. 9), begründen aber ihre Fälligkeit (§ 37 Abs. 1 UStG.) und die Vollstreckbarkeit der Steuerschuld. Hieran ändert auch die fristgerechte Einlegung eines Rechtsmittels nichts. In diesem Falle kann aber die Vollziehung ausgesetzt werden, geeignetenfalls gegen Sicherheitsleistung (§ 235 RAbgO.).

e) Über das Vollstreckungsverfahren vgl. §§ 298 ff. RAbgO.

V. **Die Rechtsmittel.** Anm. 7

1. **Das UStG. 1918,** § 23 Abs. 2, verwies auf die landesrechtlichen Rechtsmittel mit dem Hinzufügen, daß nach deren Erschöpfung die Rechtsbeschwerde an den Reichsfinanzhof gegeben sei, sobald ein solcher durch die Gesetzgebung geschaffen sein werde. Das Rechtsmittelverfahren löste nach dieser Regelung zahlreiche Zweifel aus, die jetzt überholt sind.

2. **Nunmehr** ist der Rechtsmittelzug durch die §§ **217 ff. RAbgO.** geregelt. Der Rechtsweg vor den ordentlichen Gerichten (Amtsgericht, Landgericht, Oberlandesgericht, Reichsgericht) ist ausgeschlossen. Dies gilt auch für die Rückforderung bezahlter Steuern (§ 227).

a) **Die Rechtsmittelfrist** beträgt einen Monat, beginnend mit der Bekanntgabe des Bescheids (§§ 230, 64 RAbgO.; § 188 BGB.). Da die Bekanntgabe durch Zustellung zu erfolgen hat, so wird ohne formgültige Zustellung die Rechtsmittelfrist nicht in Lauf gesetzt. Dasselbe gilt, wenn im Bescheide die Rechtsmittelbelehrung fehlt oder unrichtig ist (§ 231 Abs. 3 RAbgO.; vgl. aber wegen der Straßenhändler Anm. 5, c α), während das Fehlen der übrigen „Sollvorschriften" in § 211 (oben Anm. 5) die Wirksamkeit des Bescheides nicht hindert. Die Frist ist eine Ausschlußfrist, die nicht verlängert werden kann, gegen deren Versäumung aber „Nachsicht" (d. h. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand) auf Antrag gewährt wird, wenn der Steuerpflichtige ohne sein Verschulden — ein Verschulden des gesetzlichen Vertreters oder Bevollmächtigten muß er gegen sich gelten lassen — an der Einhaltung der Frist verhindert war (§§ 68, 69 RAbgO.).

b) **Die ordentlichen Rechtsmittel.**

α) Gegen den Umsatzsteuerbescheid ist der Einspruch gegeben. Über ihn entscheidet das Finanzamt.

β) Gegen die Einspruchsentscheidung des Finanzamts entscheidet auf Berufung das Finanzgericht. Solange die Finanzgerichte noch nicht eingerichtet sind, entscheidet die bisher zuständige Behörde, in Preußen der Bezirksausschuß. Diese Behörden haben, soweit das Verfahren nach dem 27. 7. 1920 anhängig gemacht ist, nach den Vorschriften der RAbgO. zu ver-

fahren. (§§ 6, 20 Einf. Vdg. z. RAbgO; PrNotVdg. v. 1. 8. 1920, GS S. 135; Vdg. v. 12. 8. 1920, RGBl. S. 1621; RFH., Urt. v. 7. 1. u. 25. 2. 1921, RStBl. S. 108, 180; RFH. Bd. 5 S. 50.)

γ) Gegen die Berufungsentscheidung des Finanzgerichts entscheidet auf Rechtsbeschwerde der Reichsfinanzhof (§ 218).

c) **Das außerordentliche Rechtsmittel der Beschwerde.** Eine Abänderung des ordentlichen Rechtsmittelzugs tritt ein, wenn eine **Schätzung** der Besteuerungsgrundlagen (oben Anm. 3 Nr. 4 e) notwendig geworden ist, doch nur dann, wenn Schätzung deshalb notwendig wurde, weil der Steuerpflichtige Verpflichtungen, die ihm durch Steuergesetz auferlegt sind, schuldhaft nicht genügt hat (hierunter fällt nicht die Verweigerung einer eidesstattlichen Versicherung), und wenn dies im Steuerbescheide festgestellt ist. Alsdann ist wegen der Höhe der Schätzung nur die Beschwerde an das Landesfinanzamt gegeben. In sonstigen Punkten bleibt der ordentliche Rechtsmittelweg zulässig (§ 210 Abs. 3—4 RAbgO., Vorschriften, die sich an § 23 Abs. 2 UStG. 1918 anschließen; Begr. S. 122, 123 z. RAbgO.). Es kann also der Einspruch (oben b α) eingelegt werden: wenn die subjektive Steuerpflicht oder sonstige Rechtsfragen streitig sind, oder wenn die Zulässigkeit der Schätzung dem Grunde nach bestritten wird, z. B. weil ausreichende Buchführung vorliege und genügende Auskünfte gegeben seien.

Aus der Konkurrenz beider Rechtsmittel, deren Fristen gleichmäßig von der Zustellung des Steuerbescheids liefen, aber verschieden lang waren, ergaben sich für das UStG. 1918 vielfache Zweifel. Jetzt gilt folgendes:

Die übrigen, d. h. die nicht auf die Höhe der Schätzung bezüglichen Streitpunkte sind zuerst zu erledigen. Mit der Zustellung des Bescheids wird nur die Einspruchsfrist in Lauf gesetzt. Die ordentliche Rechtsmittelinstanz hat über alles zu entscheiden, nur nicht über die Höhe der Schätzung. Verneint sie die Steuerpflicht überhaupt oder die Zulässigkeit der Schätzung, so erledigt ihre Entscheidung die Sache endgültig und die Verwaltungsbeschwerde wird gegenstandslos. Wird dagegen das ordentliche Rechtsmittel rechtskräftig zurückgewiesen, so kann nunmehr über die Höhe der Schätzung im Beschwerdeweg entschieden werden.

Die einmonatige Frist (§ 230 RAbgO.) zur Einlegung der Beschwerde beginnt erst mit Ablauf des Tages, an dem der Steuerbescheid im übrigen unanfechtbar geworden ist. Zulässig ist dagegen die Einlegung der Beschwerde (wie jedes Rechtsmittels) schon dann, wenn die anzufechtende Entscheidung vorliegt. Hatte der Steuerpflichtige sowohl Beschwerde wie Einspruch eingelegt, so hat das Landesfinanzamt als Beschwerdeinstanz die Beschwerdeentscheidung bis zur Rechtskraft des Einspruchsverfahrens auszusetzen. Dadurch werden widersprechende Entscheidungen in beiden Verfahrensarten vermieden. Auf die Behandlung der Beschwerde findet § 282 Abs. 1 und 2 RAbgO. Anwendung. Das Landesfinanzamt entscheidet als Beschwerdeinstanz endgültig.

d) Über die persönliche **Befugnis zur Einlegung von Rechtsmitteln** vgl. RAbgO. §§ 225, 226.

e) **Kosten.** Das gesamte Rechtsmittelverfahren ist gebühren- und auslagenpflichtig für den unterliegenden Steuerpflichtigen. Die Rechtsmittelentschei-

dungen müssen eine Kostenentscheidung enthalten. Näheres in RAbgO. §§ 285 bis 297 und die im RStBl. 1921, Anlage zu Heft 11, abgedruckte „Anleitung zur Berechnung der Kosten für das Rechtsmittelverfahren und zur Erstattung der notwendigen Auslagen nach der RAbgO."

3. Erstattung der Steuer und Verzinsung.

a) Die Zulässigkeit und die Einlegung eines Rechtsmittels hindert nicht die Fälligkeit der Steuer und ihre Beitreibbarkeit. Wird im Rechtsmittelwege die Steuer aufgehoben oder gemindert, oder wird der Bescheid ohne Rechtsmittel berichtigt oder abgeändert (Anm. 6), so ist der zu Unrecht gezahlte oder beigetriebene Betrag zurückzuzahlen (§ 128 RAbgO.).

b) Der Erstattungsanspruch erlischt, wenn er nicht bis zum Schlusse des Jahres, das auf die abändernde Entscheidung folgt, geltend gemacht wird (§ 128 aaO.): Ausschlußfrist. Vgl. dazu § 4 Anm. 10 Nr. 5.

c) Soweit mehr als 300 ℳ zu erstatten sind, ist der Mehrbetrag von der Entrichtung an mit 5 v. H. zu verzinsen. Zinsbeträge unter 10 ℳ werden nicht ausbezahlt (§ 132 aaO.).

Vgl. ferner Anm. 11.

VI. **Neuveranlagung, Berichtigung; Verjährung; Nachveranlagung.** Anm. 8

1. Das UStG. 1918 (§ 22 Abs. 4; § 23 Abs. 4) enthielt, ebenso wie das geltende UStG. (§ 36 Abs. 2), nur eine Sondervorschrift für eine bestimmte Art der Nachveranlagung: Nachprüfung der Luxussteuerabschnitte eines Kalenderjahrs. Auf subsidiäre Normen konnte das UStG. 1918 sich nicht stützen. Nach allgemeinen Rechtsgrundsätzen war daher eine Nachveranlagung innerhalb der Verjährungsfrist (5 Jahre nach § 29 UStG. 1918) jederzeit und wiederholt zulässig, was durch § 72 der AusfBest. 1918 im Verwaltungsweg, ohne Bindung der Rechtsmittelinstanzen, dahin eingeschränkt wurde, daß neue Tatsachen und Beweise, die dem Umsatzsteueramte vorher nicht bekannt waren, vorliegen müssen und der nachzufordernde Betrag 20 ℳ übersteigen muß. Vgl. hierzu RFH. Urt. v. 9. 7. 1920, RStBl. S. 465.

Jetzt gilt subsidiär die **RAbgO.** (Vorbem. VII vor § 30). Hiernach gilt folgendes:

2. Neuveranlagung (RAbgO. § 212). Diese ist nur innerhalb der Verjährungsfrist (Anm. 9) zulässig.

a) Eine Neuveranlagung kann erfolgen, wenn neue Tatsachen oder Beweismittel bekannt werden, die eine höhere Veranlagung rechtfertigen (§ 212 Abs. 2 aaO.). Über „neue Tatsachen und Beweismittel" vgl.: ZPO. § 529 Abs. 1; § 570; RFGG. § 23; GrundbuchO. § 74; PrOVGSt. Bd. 8 S. 274, 276, 277; Bd. **11** S. 311, 375; Bd. **13** S. 336; Bd. **15** S. 362, 364; Bd. **16** S. 334; Bd. **18** S. 133, 138; Mrozek, Anm. 11 ff. zu § 212 R.-AbgO. Der Fall wird besonders dann eintreten, wenn nach erfolgter Veranlagung noch Entgelte eingehen. Vgl. § 35 Anm. 16 a. E. Die Neuveranlagung setzt Rechtskraft der alten Veranlagung voraus.

b) Eine Neuveranlagung ist ferner zulässig, wenn bei einer Nachprüfung durch die Aufsichtsbehörde Fehler aufgedeckt werden, deren Berichtigung eine höhere Veranlagung rechtfertigt.

c) Eine Neuveranlagung darf nicht auf eine nach Entstehung des Steueranspruchs erlassene Entscheidung des Reichsfinanzhofs gegründet werden, in der die Steuerpflicht im Gegensatze zu einer früheren, einen gleichen Tatbestand betreffenden höchstrichterlichen Entscheidung bejaht wird. (Entstehung des Steueranspruchs: vgl. Anm. 9).

3. Berichtigung. Wenn bei einer Nachprüfung durch die Aufsichtsbehörde vor Ablauf der Verjährung Fehler aufgedeckt werden, deren Berichtigung eine Herabsetzung der Steuer rechtfertigt, so ist die Steuerfestsetzung zu berichtigen. Dies gilt nicht, wenn der zu erstattende Betrag 20 ℳ voraussichtlich nicht überschreiten würde (RAbgO. §§ 213, 215; AusfBest. § 165). Die Berichtigung ist bei rechtskräftigen wie nicht rechtskräftigen Bescheiden zulässig.

Anm. 9 **4.** Diese Verfahren zu 2—3 (oben) sind nur innerhalb der **Verjährungsfrist** zulässig. Der Anspruch des Reichs auf die Umsatzsteuer unterliegt der Verjährung (§ 120 RAbgO). Diese vollendet sich in 5 Jahren, im Hinterziehungsfalle in 10 Jahren (§ 121 aaO.), beginnend mit Ablauf des Jahres, in dem der Steueranspruch entstanden ist: § 121 Abs. 1. Ist aber die Zahlung hinausgeschoben oder gestundet oder Sicherheit geleistet worden, so beginnt der Verjährungslauf mit dem Schlusse des Jahres, in dem Zahlungsaufschub oder Stundung abgelaufen oder die Sicherheit erloschen ist (§ 122 Abs. 2 RAbgO.).

a) Nach dem UStG. 1918, § 29, begann die Verjährung mit Schluß des Jahres, in dem die Steuerbeträge fällig geworden sind. Fällig wird die Steuer mit der Veranlagung, d. h. mit der Zustellung des Umsatzsteuerbescheids. Ist aber eine Veranlagung unterblieben, so war sinngemäß als Zeitpunkt der Fälligkeit der anzunehmen, zu dem bei ordnungsmäßiger Veranlagung der Steuerbescheid ergangen wäre. So Popitz 1918 S. 280, IV 2b im Anschluß an Mrozek und Strutz in deren Kommentaren zum KrStG. 1916 § 25.

b) Jetzt entscheidet § 122 RAbgO. (s. oben vor a). Es liegt nahe anzunehmen, daß die Zahlung der Umsatzsteuer bis zum Erlasse des Steuerbescheids im Sinne des § 122 Abs. 2 „hinausgeschoben" ist. Vorher mag sie zwar entstanden sein, ist sie aber nicht fällig. Faßt man das Wort „hinausgeschoben" in diesem Sinne, so würde sich dieselbe Rechtslage ergeben wie nach dem UStG. 1918: Die Verjährung beginnt mit Schluß des Jahres, in dem die Steuer fällig wurde. So ist jedoch § 122 nicht zu verstehen, wie aus der Begr. z. RAbgO. (S. 108, 109 Drucks. Nr. 759 der Nat.-Vers. 1919) sich ergibt: Der jetzige § 122 unterscheidet nicht zwischen veranlagten und nicht veranlagten Steuern; die Veranlagung oder Steuerfestsetzung ist nur ein Mittel zur Verwirklichung des Zahlungsanspruchs, das die Verjährung „unterbricht". Auch der Zusammenhang der Begriffe: „hinausgeschoben", „gestundet", „Sicherheit geleistet" in § 122 Abs. 2 deutet darauf hin, daß hier sehr wohl vorher die Steuer fällig gewesen sein kann, daß also § 122 eine sehr mißverständliche Fassung erhalten hat, wenn Umstände, die, wie der Steuerbescheid, nach § 124 den eingetretenen Beginn des Vejährungslaufs unterbrechen, nach § 122 Abs. 2 („hinausgeschoben") den Beginn der Verjährung begründen sollen. Anscheinend ist hier der Beginn einer

neuen Verjährung, nach erfolgter Unterbrechung, gemeint. Damit würde im Einklange stehen, daß mit dem Worte „hinausgeschoben" in § 122 Abs. 2 offenbar auf § 105 angespielt ist, wo von der Hinausschiebung der Zahlung fälliger Beträge die Rede ist, der Verjährungslauf also jedenfalls begonnen haben muß.

Faßt man § 122 Abs. 2 in diesem Sinne auf, so ist die frühere Rechtslage bezüglich der Umsatzsteuerverjährung geändert. Die Verjährung beginnt jetzt nach § 122 Abs. 1 mit Ablauf des Jahres, in dem der Steueranspruch des Reichs entstanden ist. So auch AusfBest. § 163 Abs. 2.

Nach § 81 RAbgO. **entsteht die Steuerschuld,** sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Steuer knüpft. Dies ist in der Hauptsache die „Leistung"; aber auch die Zahlung ist ein „Entstehungselement" der Umsatzsteuerschuld. (§ 8 Anm. 2; RFH. Bd. **1** B S. 1; A S. 259; Bd. **3** S. 159.) Dem Grundgedanken des Gesetzes entspricht die Besteuerung „nach den bewirkten Leistungen" (§ 9); nur aus praktischen Gründen ist die Besteuerung „nach den vereinnahmten Entgelten" (§ 8 Abs. 1) zur Regel erhoben. Man wird entscheiden müssen:

α) Bei der Besteuerung nach § 9 entsteht die Steuerschuld mit der Leistung, resolutiv bedingt durch Nichteingang der Zahlung oder deren Rückgewähr;

β) Bei der Besteuerung nach § 8 Abs. 1 entsteht die Steuerschuld mit der Zahlung, resolutiv bedingt durch Nichteintritt der Leistung oder Rückgewähr des Entgelts. Ebenso RFM. v. 22. 2. 1919, AmtlMitt. S. 64; RFH. Bd. **3** S. 159, wo aber die Frage, ob die Steuerschuld auflösend bedingt entsteht, dahingestellt gelassen ist.

γ) In den Fällen der luxussteuerpflichtigen Ein- und Ausfuhr (§ 17 Nr. 3; § 23 Nr. 4 und 5) entsteht die Steuerschuld, sobald der Gegenstand die Reichsgrenze überschritten hat.

δ) In den sonstigen Fällen der Versteuerung nach dem Einzelvorgange — regelmäßig bei der Versteigerung (§ 33 Anm. 11), stets bei den Privatleistungen nach § 23 Nr. 3, § 25 Abs. 2 (§ 33 Anm. 13; § 39) — entsteht die Steuerschuld mit der Zahlung, und zwar auch hier resolutiv bedingt wie im Falle *β*.

Die Verjährungsfrist beginnt also mit dem Ablaufe des Kalenderjahrs, in dem nach dem zu *α*—*δ* Gesagten der Steueranspruch des Reichs entstanden ist. Die schwebende Resolutivbedingung hindert natürlich weder hier noch nach bürgerlichem Rechte die Entstehung des Anspruchs (Mrozek, Anm. 1 zu § 122 RAbgO.).

c) Unterbrechung der Verjährung tritt ein durch jede Handlung, die die zuständige Steuerstelle zur Feststellung oder Neufeststellung der Steuer vornimmt, ferner durch Zahlungsaufschub, Stundungsbewilligung, Anerkennung des Zahlungspflichtigen, schriftliche Zahlungsaufforderung. Mit Ablauf des Jahres, in dem die Unterbrechung beendet ist, beginnt die Verjährungsfrist von neuem (§ 124 RAbgO.).

d) Gehemmt ist die Verjährung solange der Steueranspruch des Reichs innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt

nicht verfolgt werden kann (§ 123 aaO.). Über „höhere Gewalt" vgl. § 20 Anm. 16.

e) Mit der Verjährung erlischt der Steueranspruch. Jede Neu- und Nachveranlagung ist nun unzulässig, aber auch die Beitreibung aus rechtzeitig ergangenen Steuerbescheiden. Auch Mithaftende (§ 11 Anm. 5) werden frei, es sei denn, daß ihnen selbst eine Hinterziehung (Verjährungsfrist 10 Jahre) zur Last fällt (§§ 125, 126 RAbgO.).

Anm. 10 5. Zu den nicht auf die Umsatzsteuer beschränkten Vorschriften der RAbgO. über Neuveranlagung und Berichtigung tritt die **besondere Nachveranlagung nach § 36 Abs. 2 UStG.** Diese Bestimmung schließt sich an § 22 Abs. 4 UStG. 1918 an und bildet jetzt wie damals die einzige Nachveranlagungsvorschrift des UStG. Während sie aber damals nur ein besonders hervorgehobener Anwendungsfall eines an sich unbeschränkt innerhalb der Verjährungsfrist zulässigen Nachveranlagungsverfahrens war, bedeutet sie jetzt eine Erweiterung der nach den allgemeinen Vorschriften zugelassenen Neuveranlagung: Sie ist zu Gunsten wie zu Ungunsten des Steuerpflichtigen zulässig, ohne daß neue Tatsachen oder Beweismittel bekannt geworden, oder durch die Aufsichtsbehörde Fehler aufgedeckt zu sein brauchen. Auf den Unterschied der Bezeichnung „Nachveranlagung" und „Neuveranlagung" ist kein Gewicht zu legen. Das UStG. folgt noch dem früheren Sprachgebrauche; nach der RAbgO. wäre auch hier von „Neuveranlagung" zu sprechen.

Die Voraussetzungen sind:

a) Es muß sich um einen Fall des § 33 Abs. 2 Satz 2 UStG. handeln, also um Veranlagung zu einem erhöhten Steuersatze (§§ 15, 21, 25) für ein Kalendervierteljahr oder, wenn das Unternehmen kürzere Zeit bestand, für den entsprechenden Teil des Kalendervierteljahrs. Sinngemäß muß die Nachveranlagung nach § 36 Abs. 2 auch dann gelten, wenn bei den erhöht steuerpflichtigen Unternehmen der Steuerabschnitt durch Anordnung der Steuerstelle auf kürzer bemessen ist als auf ein Kalendervierteljahr, nicht dagegen dann, wenn Besteuerung nach einem vollen Kalenderjahre gestattet und erfolgt ist. (§ 33 Abs. 1 Satz 3).

b) Das Kalenderjahr muß abgelaufen sein, in dem die Veranlagungen zu a — also regelmäßig vier, bei angeordnetem kürzeren Steuerabschnitt auch mehr, zB. zwölf, bei kürzerem Bestehen des Unternehmens oder seiner Einstellung innerhalb des abgelaufenen Jahres auch nur drei, zwei oder eine — erfolgt sind. Bei Einstellung innerhalb des Jahres ist die Nachveranlagung schon alsbald nach der Einstellung zulässig, ohne daß hier der Ablauf des Jahres abgewartet zu werden braucht.

c) Die Nachveranlagung des § 36 Abs. 2 ist nur innerhalb der Verjährungsfrist (Anm. 9) zulässig. Dies folgt aus dem Zwecke der Verjährung. Ebenso AusfBest. § 163 Abs. 1, 2.

d) Weiterer Voraussetzungen bedarf die Nachveranlagung nicht. Bei den erhöhten Steuern ist daher jede Veranlagung, wenn der Steuerabschnitt nicht auf ein Jahr verlängert ist, nur eine vorläufige, selbst wenn die einzelnen Veranlagungen nach dem Kalendervierteljahr (oder kürzerem Zeitabschnitt) unanfechtbar geworden sind.

Es kann in jedem Falle nach Ablauf des Jahres oder nach der Betriebseinstellung noch einmal das ganze Jahresergebnis, das vermöge der kürzeren Steuerabschnitte in entsprechende kürzere Veranlagungszeiträume zerlegt war, nachgeprüft werden. Notwendig ist nur, daß für sämtliche abgelaufene Steuerabschnitte des Kalenderjahrs eine Steuerfestsetzung erfolgt ist. Rechtskräftig brauchen, entgegen dem, was für die Neuveranlagung im übrigen gilt (Anm. 8 Nr. 2 a), die Einzelveranlagungen nicht zu sein. Schwebende Rechtsmittel sind bis zur Rechtskraft der Nachveranlagung auszusetzen. Mit deren Rechtskraft werden sie gegenstandslos und sind zurückzunehmen oder abzuweisen.

Der Zweck des § 36 Abs. 2 kann aus einer Äußerung des Reg.-Vertreters im Ausschuß 1919 entnommen werden: Es sei erst nach Abschluß eines größeren Zeitabschnitts, zB. eines Kalenderjahrs, möglich, sich ein Bild davon zu machen, ob die Angaben des Steuerpflichtigen nach den Geschäfts- und Preisverhältnissen des betreffenden Jahres und verglichen mit den Feststellungen bei der Veranlagung der Einkommensteuer zutreffend seien (Bericht 1919 S. 20).

Wenn § 36 Abs. 2 die Nachveranlagung zuläßt für den ganzen Umfang des abgelaufenen Jahres oder, bei vorheriger Einstellung der Tätigkeit, für den Umfang des (vor der Einstellung) verflossenen Teiles des Jahres, so ist natürlich entsprechend in dem Falle, daß das Unternehmen noch kein ganzes Jahr besteht, die Zeit vom Bestehen bis zum Jahresschlusse nachzuprüfen.

6. Gegen eine Neuveranlagung (Anm. 8) und Nachveranlagung (Anm. 10) stehen dem Steuerpflichtigen dieselben **Rechtsmittel** zu wie gegen die Ursprungsveranlagung. In beiden Fällen kann nach Verwaltungsvorschrift (AusfBest. § 163 Abs. 3) von der Nacherhebung abgesehen werden, wenn der nachzufordernde Steuerbetrag 20 ℳ nicht übersteigt. Ergibt die Nachveranlagung, was im Falle des § 36 Abs. 2 UStG. möglich ist, eine Herabsetzung der Steuer, so ist der zu Unrecht gezahlte Betrag zurückzuzahlen. Über den Erstattungsanspruch vgl. Anm. 7 Nr. 3 b. Anm. 1[...]

Ist die Steuer nach Ablauf der Verjährungsfrist (Anm. 9) oder trotz Stundung oder doppelt gezahlt, so ist ebenfalls zurückzuzahlen. Der Erstattungsanspruch erlischt hier erst dann, „wenn er nicht bis Ablauf des dritten Kalenderjahrs, das auf die Entrichtung folgt, geltend gemacht wird" (§ 129 Abs. 2 RAbgO.). Gemeint ist wohl: wenn er nicht bis zum Ablauf des dritten Kalenderjahrs geltend gemacht wird, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem die nicht geschuldete Zahlung erfolgte. Die Frist des § 129 Abs. 2 ist in den AusfBest. § 164 Abs. 2 mit der aus § 128 (vgl. Anm. 7 Nr. 3 b) verwechselt.

Über Verzinsung der Erstattungsbeträge vgl. Anm. 7 Nr. 3 c.

§ 37 [1].

[2] **Die Steuer ist innerhalb zweier Wochen nach der Bekanntgabe des Bescheids zu entrichten [3]. In den Fällen des § 33 Abs. 2 Satz 1 und Satz 3 ist auf Antrag die Zahlung in gleichen Halbjahrs- oder Vierteljahrsteilen zu gestatten [4—6].**

Wird die Steuer nicht innerhalb dreier Monate nach Schluß des Steuerabschnitts gezahlt, so sind neben der Steuer Zinsen in Höhe von fünf vom Hundert, vom Ablauf dieser Frist gerechnet, zu entrichten [7]; diese Verpflichtung tritt nicht ein, wenn der geschuldete Steuerbetrag eintausend Mark nicht überschreitet [8—9].

Inhalt:

Anm. 1 I. **Materialien.**

UStG. 1918: § 24 Abs. 1—2; Entw. § 20 Abs. 1—2; Begr. S. 42; Bericht S. 26, 78.

UStG. 1919: Entw. § 41; Begr. S. 66, 67; Bericht S. 21, 52.

AusfBest. 1918: —.

AusfBest. 1920: §§ 166—168.

Anm. 2 II. **Entstehungsgeschichte und Allgemeines.**

1. Entstehungsgeschichte. Dem § 37 entspricht § 24 Abs. 1—2 UStG. 1918. Wesentliche Erörterungen fanden im Werdegange weder des alten noch des neuen Gesetzes statt. Der Entw. 1919 enthielt, bis auf eine redaktionelle Änderung, bereits die heutige Fassung. Diese ist inhaltlich gegenüber der des alten Gesetzes vereinfacht.

2. Allgemeines. § 37 handelt von der Zahlbarkeit der Steuer und ihrer Verzinsung durch den Steuerschuldner. Über Verzinsung durch das Reich im Erstattungsfalle vgl. § 36 Anm. 7 Nr. 3 c, Anm. 11.

Das UStG. enthält keine Vorschriften über den Zeitpunkt der Entstehung, Fälligkeit und Verjährung der Steuerschuld. Über Entstehung (§ 81 RAbgO.) und Verjährung (§ 120 ff. aaO.) vgl. § 36 Anm. 9. Fällig wird eine Steuer nach allgemeinen Grundsätzen mit der Beendigung der Veranlagung. § 81 Abs. 3 RAbgO. schreibt jetzt vor:

„Wird eine Frist für die Zahlung einer Steuerschuld gesetzt, so wird die Steuerschuld, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, mit Ablauf der Frist fällig". Dem Wortlaute nach ist hier wohl nur an behördliche Fristen gedacht (Hinausschiebung der Zahlung, Stundung; vgl. RAbgO. § 122 Abs. 2; § 124; § 105); doch muß die Vorschrift sinngemäß auch für gesetzliche Fristen (§ 37 Abs. 1) gelten (ebenso Mrozek, Anm. 24, 25 zu § 81 RAbgO.). Eine allgemeine Vorschrift über den Zeitpunkt der Fälligkeit von Steuern hat der Entwurf der RAbgO. als nicht möglich abgelehnt. (S. 103 der Begr.)

Anm. 3 III. **Fälligkeit und Zahlung.**

1. Fällig wird die Steuer mit Ablauf von zwei Wochen seit der Bekanntmachung des Bescheids: Fälligkeitsfrist; vgl. AusfBest. § 168 Abs. 1.

(Über den Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld vgl. § 36 Anm. 9.) Gezahlt werden kann sofort nach der Bekanntmachung und muß spätestens bei Ablauf der Frist, falls nicht Stundung (Anm. 5) bewilligt ist. Vor der Bekanntmachung des Bescheids kennt der Schuldner nicht mit Sicherheit die Höhe der Steuerschuld. Zahlt er trotzdem vorzeitig, so kann nach dem Gesetze die Annahme der Zahlung abgelehnt werden. Ein Recht auf Vorauszahlung oder Anzahlung der Steuer (so nach § 31 Abs. 4 KrStG. 1916; §§ 41 ff. RNotopfG.) ist also nicht gegeben; vorzeitige Zahlung kann natürlich angenommen werden. Der RFM., ermächtigt durch § 2 d des alljährlichen Ges. über die Feststellung des Reichshaushaltsplans, hat aber durch die Vdgen. vom 20. u. 28. 12. 1920 u. 2. 5. 1921, RStBl. 1921 S. 89—87, 254 die Annahme freiwilliger Anzahlungen bis auf weiteres allgemein angeordnet und zum stärkeren Anreize zu Anzahlungen bestimmt, daß diese vom Einzahlungstage bis zum Fälligkeitstage, spätestens bis zum Abläufe des 3. Kalendermonats nach Schluß des Steuerabschnitts, mit 5 vH., Anzahlungen aber, die in der Zeit v. 21. 12. 1920 bis 31. 1. 1921 erfolgen, mit 6 vH. zu verzinsen sind. Eine Pflicht zur Anzahlung war durch § 77 Abs. 2 WUStG. und, für größere Unternehmen, durch § 24 Abs. 2 UStG. 1918 vorgesehen, besteht aber unter dem geltenden Gesetze nicht mehr. Eine m. E. rechtsunwirksame Pflicht zur Vorauszahlung sehen die AusfBest. § 156 Abs. 2 Satz 4 für Versteigerer vor. Hierüber § 36 Anm. 5, c β. Die Anzahlungspflicht des Straßenhändlers (§ 32 Anm. 11) ist dagegen rechtswirksam und beruht auf § 195 RAbgO.

2. Zahlung. Die Steuer ist zu entrichten

a) in bar an der Kasse der zuständigen Steuerstelle oder durch Übersendung durch die Post (§ 102 Abs. 4 RAbgO.);

b) durch Überweisung auf ein Postscheck- oder Bankkonto der Steuerstelle. Alle Finanzämter müssen ein solches Konto haben. (Dies gilt nicht bis zur Einrichtung der Finanzämter: § 10 EinfVdg. z. RAbgO.) Im Steuerbescheide ist das Konto anzugeben. Der Überweisungsverkehr ist insofern begünstigt, als die lediglich durch bargeldlose Überweisung entstehenden Kosten nicht nachgefordert oder angerechnet werden dürfen. Unter welchen Bedingungen Schecks angenommen werden können, bestimmt der RFM. (§ 102 RAbgO.).

c) Statt der Entrichtung der Steuer kann der Schuldner mit unbestrittenen oder rechtskräftig festgestellten Gegenansprüchen aufrechnen (§ 103 RAbgO.) Aufrechnung mit bestrittenen Ansprüchen ist unzulässig. Die Gegenansprüche müssen gegen das Reich bestehen, brauchen aber nicht auf dem Steuerwesen zu beruhen (§ 395 BGB. gilt hier nicht), können vielmehr jeden beliebigen Rechtsgrund haben, zB. Schadensersatz wegen Beschlagnahme des Privateigentums des Steuerschuldners im feindlichen Ausland (Ausschußbericht S. 19 z. RAbgO., Drucks. Nr. 1460).

IV. **Zahlungsfrist.** Anm. 4

1. Der Fall des § 37 Abs. 1 Satz 2. Auf Antrag muß Teilzahlung bewilligt werden, und zwar nur:

a) in gleichen Halbjahrs- oder Vierteljahrsteilen, nicht in anderen (zB. Monats-) Raten;

b) und nur „in den Fällen des § 33 Abs. 2 Satz 1 und 3". Die Fassung zu b ist ungenau und soll bedeuten, daß der Antragsteller, wenn § 37 Abs. 1 Satz 2 anwendbar sein soll, nach vollen Kalenderjahren, nicht nach Kalendervierteljahren oder anderen kürzeren Zeitabschnitten versteuern muß. § 33 Abs. 2 Satz 3 läßt freilich jeden Zeitabschnitt zu, der kürzer ist als ein Jahr. Da aber gerade Satz 2 des Abs. 2 ausgeschlossen ist (Kalendervierteljahr), und da bei Steuern, die in vierteljährlichen oder monatlichen oder mehrmonatlichen Folgen zahlbar sind, ein allgemeines Recht auf Zahlung in Halbjahrs- oder Vierteljahrsraten zu Verwickelungen führen müßte, so kann der Hinweis auf Satz 3 nur den Fall betreffen, daß Zahlung auch der erhöhten Steuer nach vollen Kalenderjahren gestattet ist. So auch der nachstehend abgedruckte Erl. d. RFM. Das Teilzahlungsrecht hat also auch der Schuldner der erhöhten Steuer, wenn er (ausnahmsweise) nach Kalenderjahren versteuert (nach § 24 Abs. 1 UStG. 1918 galt dies Recht nicht für die Luxussteuer), während der Schuldner der gewöhnlichen Steuer es nicht hat, wenn ihm kürzere als einjährige Steuerabschnitte bestimmt sind.

Besteht der Betrieb noch kein volles Kalenderjahr oder ist er im Laufe eines solchen erloschen, so verringert sich der Steuerabschnitt entsprechend (§ 33 Abs. 2 Satz 1). Dies steht aber dem Teilzahlungsrechte nicht entgegen, falls der einjährige Steuerabschnitt (§ 33 Abs. 2 Satz 1 oder Satz 3) grundsätzlich das Unternehmen beherrschte. Anders RFM. v. 2. 2. 1921, nachstehend abgedruckt.

Gegen Ablehnung des Teilzahlungsantrags ist die Verwaltungsbeschwerde nach §§ 281, 282 RAbgO. gegeben. Das Landesfinanzamt entscheidet endgültig. Wenn auch das UStG. unter den angegebenen Voraussetzungen ein Recht auf Teilzahlungsbewilligung gewährt, so wird doch anzunehmen sein, daß aus wichtigen Gründen, insbesondere bei Unzuverlässigkeit des Antragstellers, der Antrag abgelehnt werden darf. Auch § 106 RAbgO. (Fälligkeit der ganzen Steuer als Verzugsfolge, Anm. 5) ist anwendbar.

Zur Ausführung der Teilzahlungsvorschrift in § 37 Abs. 1 Satz 2 UStG. erging RFM. v. 2. 2. 1921, RStBl. S. 131:

„Nach § 37 Abs. 1 Satz 2 UStG. ist Steuerpflichtigen, für die der Steuerabschnitt ein Kalenderjahr beträgt (§ 33 Abs. 2 Satz 1 und Satz 3 letzter Halbsatz des Gesetzes) auf Antrag die Zahlung der Steuer, die der Regel nach innerhalb zweier Wochen nach der Bekanntgabe des Steuerbescheids zu entrichten ist, in gleichen Halbjahrs- oder Vierteljahrsteilen zu bewilligen Es handelt sich hierbei um die Entrichtung der allgemeinen Umsatzsteuer (§ 13 UStG.), der Luxussteuer, wenn für sie der Steuerabschnitt nach § 33 Abs. 2 Satz 3 auf ein Kalenderjahr ausgedehnt, oder der erhöhten Umsatzsteuer (§§ 25, 27 des Gesetzes), wenn und soweit für letztere gemäß § 138 AusfBest. z. UStG. die Besteuerung nach Kalenderjahren zugelassen ist. Die Steuererklärungen sind nach § 35 UStG. innerhalb eines Monats nach Ablauf des Steuerabschnitts, demnach in der Regel bis zu Ende Januar des auf den verflossenen Steuerabschnitt folgenden Kalenderjahrs abzugeben, so daß die Veranlagungen wohl in der Hauptsache im Februar durchgeführt werden können und die veranlagten Steuern im Monat März zu entrichten

sind. Die Entrichtung in Teilbeträgen wird somit nächstens praktisch werden. Zur Ausführung der eingangs genannten Gesetzesvorschrift bestimme ich daher folgendes:

1. der Antrag auf Entrichtung der veranlagten Steuer in Teilbeträgen ist spätestens innerhalb zweier Wochen nach Bekanntgabe des Steuerbescheids, also innerhalb der normalen Zahlungspflicht, zu stellen.

2. Der Antrag ist abzulehnen, wenn

a) das steuerpflichtige Unternehmen nicht bis zum Schlusse des Kalenderjahrs in Betrieb gewesen ist oder im folgenden Jahre nicht weiterbetrieben wird,

b) die Jahressteuer weniger als 1000 ℳ beträgt.

Im übrigen ist ihm stattzugeben; auch steht es dem Umsatzsteueramte frei, die Teilzahlungen ausnahmsweise im Falle b zu bewilligen. Der Steuerpflichtige ist auf die Zahlungstermine (Abs. 4) und die Folgen der Versäumung einer Teilzahlung (Abs. 6) hinzuweisen. Ist nichts anderes beantragt, so sind vierteljährliche Teilzahlungen zu bewilligen.

3. Die Bewilligung ist im allgemeinen nicht von der Stellung einer Sicherheit abhängig zu machen. Erscheint der Eingang der Steuer gefährdet, so wird von den §§ 351 ff. RAbgO. (Sicherungsverfahren) Gebrauch zu machen sein.

4. Ist einem Steuerpflichtigen vom Umsatzsteueramte die Entrichtung der für das verflossene Kalenderjahr veranlagten allgemeinen Umsatzsteuer (§ 13 des Gesetzes), der Luxussteuer (§§ 15, 21) oder der erhöhten Umsatzsteuer (§§ 25, 27 aaO.) in gleichen Halbjahrs- oder Vierteljahrsteilen gestattet (zu vgl. § 33 Abs. 2 Satz 1 und Satz 3 des Gesetzes am Schlusse sowie § 138 Ausf.-Best.), so werden die Teilbeträge am 1. März und 1. September bezw. am 1. März, 1. Juni, 1. September und 1. Dezember fällig.

5. Die Fälligkeit der Teilbeträge tritt ein unabhängig von dem Tage der Bekanntgabe des Steuerbescheids. Erfolgt die Bekanntgabe des Bescheids nach dem 1. März oder nach dem Fälligkeitstag einer späteren Teilzahlung, so sind bereits fällig gewordene Teilbeträge innerhalb zweier Wochen nach Bekanntgabe des Steuerbescheids zu entrichten. Das gleiche gilt, wenn der Steuerpflichtige seinen Betrieb im Laufe des auf den abgeschlossenen Steuerabschnitt folgenden Kalenderjahrs einstellt.

6. Wenn der Steuerpflichtige eine Teilzahlung versäumt und die versäumte Zahlung auch nicht innerhalb einer Woche nach Empfang einer Mahnung, in der auf die Rechtsfolgen der Versäumnis hinzuweisen ist, nachholt, so werden alle noch ausstehenden Teilzahlungen fällig (§ 106 RAbgO.).

7. Die Verzinsungsvorschrift des § 104 RAbgO. findet bei der Zahlung der Steuer in Teilbeträgen keine Anwendung. Dagegen tritt die Verzinsung der noch nicht entrichteten Teilbeträge gemäß § 37 Abs. 2 UStG. vom 1. April ab ein, wenn der Gesamtsteuerbetrag 1000 ℳ überschreitet. § 168 Abs. 2 AusfBest. findet Anwendng.

8. Die Höhe der bewilligten Teilzahlung ist in der hierfür vorgesehenen Spalte der Umsatzsteuerliste – des Sollbuchs — (zB. Spalte 14 des Musters 31,

Spalte 20 des Musters 35) zu vermerken. Die Vereinnahmung hat in der üblichen Weise (§ 160 AusfBest., besonders auch Abs. 2) zu erfolgen.

Beim Neudrucke der Vordrucke für Steuerbescheide ist vor der Rechtsmittelbelehrung einzufügen: Die Teilbeträge von je .... ℳ werden am 1. März und 1. September (bei Halbjahrsbeträgen), am 1. März, 1. Juni, 1. September, 1. Dezember (bei Vierteljahrsbeträgen) fällig. Die Nichteinhaltung eines Zahlungstermins nach Bekanntgabe des Bescheids hat die im § 106 RAbgO. angegebenen Folgen."

Anm. 5 **2. Nach RAbgO. §§ 105, 106.** Während nach § 37 Abs. 1 Satz 2 in gewissen Grenzen ein Recht des Steuerschuldners auf Teilzahlungen, also Stundung besteht, können in allen Fällen Steuern **gestundet** werden, wenn ihre Einziehung mit erheblichen Härten für den Steuerpflichtigen verbunden wäre und der Anspruch durch die Stundung nicht gefährdet wird. Stundung soll i. d. R. nur gegen Sicherheitsleistung (§ 32 Anm. 10) und Verzinsung (unten Anm. 7, 8) gewährt werden; soll sie über ein Jahr dauern, so bedarf es der Zustimmung des Landesfinanzamts (§ 105 Abs. 2 RAbgO.). Sind Teilzahlungen bewilligt, so werden alle noch ausstehenden Raten fällig, wenn eine Teilzahlung versäumt und die versäumte Zahlung auch nicht innerhalb einer Woche nach Empfang einer Mahnung, in der auf die Rechtsfolgen der Versäumnis hingewiesen ist, nachgeholt wird (§ 106 aaO.). Dies gilt auch für den Fall des § 37 Abs. 1 Satz 2. Vgl. auch AusfBest. § 167.

Gegen die Ablehnung des Stundungsantrags ist die Verwaltungsbeschwerde gegeben; vgl. S. 850.

Anm. 6 V. **Niederschlagung und Billigkeitserlaß.**

1. Niederschlagung der Steuer kann erfolgen, wenn feststeht, daß ihre Beitreibung keinen Erfolg haben wird, oder wenn die Kosten der Beitreibung außer Verhältnis zu dem Betrage stehen (§ 107 RAbgO.; dazu Ausf.-Best. § 166).

2. Nach § 108 Abs. 1 aaO. kann der RFM. für einzelne Fälle Steuern, deren Einziehung nach Lage der Sache unbillig wäre, ganz oder zum Teil erlassen oder in solchen Fällen die Erstattung oder Anrechnung bereits entrichteter Steuern verfügen. Diese Befugnis kann für bestimmte Arten von Fällen den Landesfinanzämtern oder Finanzämtern übertragen werden. Dieser Billigkeitserlaß kommt namentlich bei rechtskräftigen Steuerbescheiden und nach Erlöschen eines Rückzahlungsanspruchs des Steuerpflichtigen (§ 36 Anm. 7 Nr. 3 b, Anm. 11) in Frage.

Die allgemeine Steuerbefreiungs- und Ermäßigungsbefugnis des § 108 Abs. 2 aaO. betrifft nicht einzelne Fälle und kommt daher hier nicht in Frage. Auf ihr beruhen zahlreiche, in den AusfBest. (vgl. § 32 Abs. 1 Satz 2 daselbst) vorgesehene Befreiungen, namentlich von der Luxussteuer.

Über Stundung, Erlaß, Niederschlagung: RFM. v. 29. 3. 1920, RStBl. S. 253.

VI. **Die Verzinsungspflicht.** Anm. 7

1. **Nach § 37 Abs. 2.**

a) Unabhängig davon, ob ein Steuerbescheid (§ 35) ergangen ist oder nicht, beginnt mit dem Ablauf eines Zeitraums von drei Monaten, rechnend vom Schlusse des Steuerabschnitts (§ 33) an, die Pflicht zur Verzinsung der Steuer mit 5 vH., falls die geschuldete Steuer 1000 ℳ nicht übersteigt. Dies sind **keine Verzugszinsen,** denn sie treten auch ein, wenn die Veranlagung noch nicht erfolgt, die Steuer also noch gar nicht fällig geworden ist. (Hecker im PrVerwBl. Bd. 40 S. 276; RFM. v. 13. 1. 1921, RStBl. S. 68). In diesem Falle wird auch die Zinspflicht erst mit der Steuer gleichzeitig fällig („neben der Steuer"). Der Grund der Zinspflicht ist von dem nunmehr in § 81 RAbgO. zum Ausdrucke gekommenen Gedanken beeinflußt, daß der Steueranspruch unabhängig von der Veranlagung entsteht, und beruht (im Anschluß an § 31 Abs. 3 KrStG. 1916; vgl. auch § 30 RNotopfG.) auf der wirtschaftlichen Erwägung, daß in drei Monaten nach Ablauf des Steuerabschnitts das Veranlagungsgeschäft in der Regel beendet sein soll, zweifelhafte Unternehmer und Großbetriebe aber, bei denen die Veranlagung sich länger hinzieht, durch die spätere Veranlagung nicht den Vorteil der Zinsersparung haben sollen.

b) Der Zinsenlauf beginnt von selbst mit Ablauf eines Dreimonatszeitraums **„nach Schluß des Steuerabschnitts".** Ist dieser ein Kalenderjahr oder Kalendervierteljahr, so ist die Berechnung klar; sie beginnt mit dem betreffenden Monatsersten. Besteht das Unternehmen kürzere Zeit, so ist der Steuerabschnitt zwar kürzer (§ 33 Abs. 2 Satz 1 und 2), endet aber in gleicher Weise. Zweifel bestehen nur in dem Falle, daß das Unternehmen vorzeitig eingestellt wird, also zB. am 5. Dezember. Dann wird nach Sinn und Wortlaut des Gesetzes — der Steuerabschnitt endet hier nach § 33 Abs. 2 Satz 1 und 2 mit dem 5. Dezember — die Dreimonatsfrist mit dem 6. Dezember, nicht erst mit dem 1. Januar zu beginnen haben.

c) Die Zinspflicht aus § 37 Abs. 2 tritt auch ein, wenn die Steuer, sei es nach § 37 Abs. 1 Satz 2, sei es nach §§ 105, 106 RAbgO. (oben Anm. 4—5) **gestundet** ist. Denn sie ist unabhängig von der Fälligkeit der Steuer (oben a).

d) Die **Ausnahme** von der Zinspflicht setzt voraus: Anm. 8

α) daß „der geschuldete Steuerbetrag" 1000 ℳ nicht übersteigt. Dies ist nur die Steuer für denjenigen Steuerabschnitt, nach dessen Schluß sich die Dreimonatsfrist berechnet. Ist die Steuer für einen früheren Steuerabschnitt rückständig, so ist sie zwar auch „geschuldet", doch nicht im Sinne des § 37 Abs. 2. Beträgt diese 500 ℳ, die Steuer für den letzten Abschnitt aber 600 ℳ, so besteht die Zinspflicht aus § 37 Abs. 2 nicht; vgl. aber Anm. 9;

β) daß die Steuer, wie sie nach dem letzten Steuerabschnitt zu berechnen ist, 1000 ℳ nicht übersteigt, gleichviel ob eine Teilzahlung erfolgt ist oder nicht. Beträgt sie 1200 ℳ und waren vor Beginn des Zinsenlaufs 500 ℳ angezahlt, so tritt der Zinsenlauf für den Rest mit 700 ℳ trotzdem ein.

e) **Keine Zinspflicht** aus § 37 Abs. 2 besteht für solche Steuern, die nicht nach Steuerabschnitten, sondern nach der

Einzelleistung berechnet werden. Vgl. hierzu. § 33 Anm. 12—14. Hier kommen nur Verzugszinsen aus § 104 RAbgO. in Frage. Vgl. Anm. 9.

Anm. 9 2. **Nach § 104 RAbgO.** sind 5 vH. **Verzugszinsen** von der Fälligkeit an zu entrichten, wenn die Zahlung, die nach dem UStG. zu leisten ist, nicht rechtzeitig erfolgt. AusfBest. können diese Verzinsungspflicht beschränken. Nach AusfBest. § 168 Abs. 2 und § 11 EinfVdg. z. RAbgO. werden Zinsbeträge bis 5 *M* nicht angefordert.

a) Diese Zinspflicht tritt ein, wenn nach der Zustellung des Umsatzsteuerbescheids zwei Wochen verstrichen sind, ohne daß Zahlung erfolgte. Vgl. § 37 Abs. 1 Satz 1. Einer Mahnung bedarf es nicht. RFM. v. 13. 1. 1921, RStBl. S. 67, 68.

b) Die Zinspflicht aus § 104 tritt nicht kumulativ neben diejenige aus § 37 Abs. 2, sodaß 10 vH. zu zahlen wären. Sie endet vielmehr, wenn die letztere beginnt, und beginnt nicht, wenn letztere läuft.

c) Die Zinspflicht aus § 104 läuft, da sie Nichtzahlung trotz Fälligkeit voraussetzt, nicht, solange und soweit die Zahlung gestundet ist, sei es nach § 37 Abs. 1 Satz 2 UStG., sei es nach §§ 105, 106 RAbgO. (Anm. 4—5).

d) Wird die gesetzliche Zinsschuld aus § 37 Abs. 2 UStG. trotz Fälligkeit (diese tritt erst mit der Fälligkeit der Steuer zugleich ein; vgl. Anm. 7, a) nicht gezahlt, so sind von ihr Verzugszinsen zu entrichten. Das Verbot aus § 289 Satz 1 BGB. ist durch § 104 RAbgO. ausgeschaltet, da die hier bestimmte Zinspflicht stets eintritt, wenn „eine Zahlung, die nach den Steuergesetzen zu leisten ist, nicht rechtzeitig entrichtet" wird. Eine solche Zahlung ist auch der Zins aus § 37 Abs. 2 UStG.

Beispiel: Über die Umsatzsteuer aus dem Kalenderjahr 1920 ist am 5. März 1921 der Steuerbescheid zugestellt. Ist bis zum 19. März einschließlich nicht gezahlt, so beginnt am 20. März der Lauf der Verzugszinsen nach § 104 RAbgO. Am 1. April erhöht sich die Steuer von selbst um den gesetzlichen Zins aus § 37 Abs. 2 UStG. Die Verzugszinsen bemessen sich vom 1. April an also nach der um den gesetzlichen Zins erhöhten Steuer. Hatte in diesem Beispiel der Schuldner rechtzeitig, d. h. vor dem 20. März, Stundung bis zum 30. Juni erhalten, so tritt trotzdem am 1. April der Zins aus § 37 Abs. 2 UStG. hinzu. Wird dann am 1. Juli nicht gezahlt, so tritt nun auch die Verzugszinsenpflicht nach der erhöhten Schuldsumme ein.

§ 38 [1].

[2—3] In den Fällen der § 17 Nr. 3, § 23 Abs. 1 Nr. 4 [4] läuft die Frist des § 35 von dem Eintritt der Steuerpflicht ab [5]. In der Erklärung ist die Art des Gegenstandes und die Höhe des Entgelts anzugeben [6].

Gibt der Erwerber [7] über die Höhe des Entgelts [9] keine ausreichenden Aufklärungen [8,10], so kann [13] der Reichsminister der Finanzen [12] nach näherer Bestimmung des Reichsrats [14] den Gegenstand zu dem vom Erwerber angegebenen Entgelt [15] oder,

wenn der Erwerber die Angabe verweigert, zum gemeinen Werte [16] übernehmen [11,17]. Mit Erlaß des Bescheids, in dem die Steuerstelle die Uebernahme erklärt [18], ist der Gegenstand für den Reichsfiskus beschlagnahmt; die Beschlagnahme hat die Wirkung eines Veräußerungsverbots [19]. Das Eigentum geht auf den Reichsfiskus über, sobald der Bescheid unanfechtbar geworden ist [20—21].

Ist die Steuerstelle nicht gleichzeitig für die Zollabfertigung zuständig [22], so hat die Zollstelle, welche die Gegenstände zum freien Verkehre des Inlandes abfertigt, der Steuerstelle von dem Eingang der Gegenstände unverzüglich Kenntnis zu geben [23]; sie kann von demjenigen, der den Gegenstand ins Inland einbringt, Sicherstellung des Steuerbetrags in seiner voraussichtlichen Höhe verlangen [24]. In die Zollquittung ist ein Hinweis aufzunehmen, daß der Gegenstand umsatzsteuerpflichtig ist und die Steuerstelle zur Ueberwachung der Steuerentrichtung benachrichtigt wird [25, 26].

Inhalt:

I. Materialien. Anm. 1

UStG. 1918: § 26 Abs. 2 und 4 (stark abweichend); Entw. § 21 Abs. 2 und 4; Begr. S. 42; Bericht S. 99, 63, 78.

UStG. 1919: Entw. § 42; Begr. S. 67; Bericht S. 21; 52; 86; 87.

AusfBest. 1918 § 64.
AusfBest. 1920 § 19 Abs. 3—5; §§ 20—25.

Anm. 2 II. **Entstehungsgeschichte und Allgemeines.**

1. Entstehungsgeschichte. § 26 UStG. 1918 enthielt nähere Vorschriften über die Einfuhr von Luxusgegenständen. Dem jetzigen § 38 entsprachen die Absätze 2 und 4. Da nur die entgeltliche Lieferung steuerpflichtig war, so hatte der Steuerpflichtige (Erwerber) eine Erklärung über „die Art des Gegenstandes und die Höhe des Entgelts" abzugeben. Erschien die Angabe über die Höhe des Entgelts nicht glaubhaft, so konnte der gemeine Wert der Steuer zugrunde gelegt werden. Ein Enteignungsrecht des Reichs war nicht gegeben. — Abs. 4 (Verfahren der Zollstelle) entsprach im wesentlichen dem jetzigen Abs. 3 des § 38.

Der Entw. 1919 brachte in § 42 im wesentlichen die heutige Fassung. Der Ausschuß änderte einiges im Schätzungs- und Übernahmeverfahren.

Anm. 3 **2. Allgemeines.**

a) § 38 handelt von der Einfuhr von Luxusgegenständen, und zwar jetzt der beiden Arten nach § 15 und § 21. Nach der Begr. 1919 S. 67 ist dieser Paragraph „dem § 26 des bisherigen UStG. nachgebildet". Daraus scheinen sich empfindliche Fehler des § 38 zu erklären. Denn § 26 UStG. 1918 bezog sich zwar auf Einfuhrfälle nach Art des heutigen § 23 Abs. 1 Nr. 4, nicht aber auf solche nach Art des § 17 Nr. 3. Nach letzterer Bestimmung ist die Einfuhr von Gegenständen der in § 15 genannten Art auch dann luxussteuerpflichtig, wenn das „Verbringen in das Inland" unentgeltlich erfolgt. Auf diesen Fall paßt Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 in keiner Weise. Abs. 2 übersieht auch, daß im Falle des § 17 Nr. 3 u. U. der „Verwahrer" steuerpflichtig ist. Auch Abs. 1 Satz 1 ist fehlerhaft. Denn sein Inhalt ist bereits in § 35 Abs. 1 Satz 1 klar ausgesprochen.

b) Neu ist das in Abs 2 vorgesehene Enteignungsrecht des Reichs, das als neues wirksames Mittel zur Erreichung einer zuverlässigen Steuererklärung gedacht ist (Begr. 1919 S. 67). Wirksamer besonderer Mittel bedarf es hier aus zwei Gründen, einmal weil bei der Einfuhr von Luxusgegenständen der Steuerpflichtige (Erwerber, Verwahrer) keine gewerblich oder beruflich tätige Person zu sein braucht, er der Anzeigepflicht aus § 30 und der Steueraufsicht (§ 32) daher nicht notwendig unterliegt; sodann deshalb, weil regelmäßig ein wesentlicher Teil der Feststellungsunterlagen sich im Auslande befindet (was zB. dahin führte, nicht den, regelmäßig im Ausland ansässigen, Lieferer hier als Steuerschuldner zu behandeln), die Steuerfestsetzung also erschwert ist. Es bedarf daher eines besonderen Druckes auf den inländischen Steuerschuldner zur Erreichung wahrheitsgemäßer Angaben.

c) Die §§ 38—41 haben gemeinsam, daß sie die zu b angedeuteten Beweisschwierigkeiten durch besondere Mittel zu bekämpfen suchen. Der Fall der Ausfuhr von Luxusgegenständen (soweit die Ausfuhr steuerpflichtig ist: § 23 Abs. 1 Nr. 5) ist in der Beweisschwierigkeit dem der Einfuhr entsprechend. § 41 verweist daher auf § 38. Im Falle der Steuerpflicht reiner Privatverkäufe und Privatleistungen (§ 23 Abs. 1 Nr. 3; § 25 Abs. 2) hat

der Gesetzgeber andere besondere Mittel gesucht, um die Steuerscheu zu bekämpfen und steuerpflichtige Lieferungen aufzudecken: §§ 39, 40.

III. **Einfuhr von Luxusgegenständen: Subjektive Steuerpflicht und Steuermaßstab.** Anm. 4

1. **Steuerpflichtig** ist in den beiden Fällen des § 17 Nr. 3 und § 23 Abs. 1 Nr. 4 der erste inländische Erwerber; im ersteren Falle der erste inländische Verwahrer, wenn eine Lieferung an einen inländischen Erwerber nicht erfolgt. Der Steuerpflichtige kann eine gewerblich oder beruflich tätige oder eine Privatperson sein.

2. **Steuermaßstab** ist im Falle des § 23 Abs. 1 Nr. 4, der entgeltliche Lieferung voraussetzt, das Entgelt (vgl. Anm. 6, b), dem der Eingangszoll, sofern er nicht bereits im Lieferungspreis enthalten ist, hinzuzurechnen ist (§ 8 Abs. 2). Im Falle des § 17 Nr. 3 ist Steuermaßstab der gemeine Wert, berechnet als Großhandelspreis (§ 8 Abs. 3), falls aber eine entgeltliche Lieferung vorliegt, das Entgelt, dieses erhöht um den Eingangszoll mit der genannten Einschränkung.

IV. **Die Steuererklärung.** Anm. 5

1. **Die Steuererklärungsfrist.** Obgleich bei der Einfuhr von Luxusgegenständen (§ 17 Nr. 3 und § 23 Abs. 1 Nr. 4) teils nach Zeitabschnitten, teils nach dem einzelnen steuerpflichtigen Einfuhrfalle versteuert wird (§ 33 Abs. 4 Satz 1 und 2), schreibt § 35 Abs. 1 Satz 1 ausnahmslos vor, daß die Steuererklärung innerhalb eines Monats „nach Eintritt des steuerpflichtigen Vorganges“ abzugeben ist. Der „steuerpflichtige Vorgang“ ist **das Gelangen des Gegenstandes in das Inland.** Mit diesem Vorgange **tritt die Steuerpflicht ein** (vgl. § 35 Anm. 5 und besonders § 33 Anm. 16). § 38 Abs. 1 Satz 1 sagt also dasselbe, was bereits in § 35 Abs. 1 Satz 1 ausgesprochen ist. Wie aber dort in Anm. 5, b ausgeführt, ist § 35 Abs. 1 Satz 1 auf die gesetzlichen Normalfälle abgestellt. Wo also bei der luxussteuerlichen Einfuhr die Besteuerung nach Zeitabschnitten gestattet ist, läuft die Frist zur Abgabe der Steuererklärung trotz des Wortlauts in § 35 Abs. 1 Satz 1; § 38 Abs. 1 Satz 1 vom Ablaufe des Zeitabschnitts. Vgl. AusfBest. § 19 Abs. 1 und 3; § 33 Anm. 15.

2. **Der Inhalt.** In der Steuererklärung ist **die Art des Gegenstandes und die Höhe des Entgelts anzugeben.** Anm. 6

a) Die Art des Gegenstandes, d. h. der Gegenstand ist so zu bezeichnen, daß erkannt werden kann, unter welche Ziffer der nach §§ 15 und 21 luxussteuerpflichtigen Gegenstände er fällt, und wie er im Verkehr bezeichnet wird. Hinsichtlich der Genauigkeit wird dasselbe zu erfordern sein, was für die Eintragung im Steuer- und Lagerbuche gilt: § 31 Anm. 16 β und 18 b γ.

b) Die Höhe des Entgelts. Zum Entgelt gehört hier in jedem Falle der Einfuhrzoll: § 8 Abs. 2. Das Sollentgelt ist anzugeben, d. h. das vereinbarte oder das angemessene. Über die Maßgeblichkeit des Sollentgelts vgl. § 17 Anm. 11; § 23 Anm. 24, b und AusfBest. § 19 Abs. 3, wonach „das entrichtete oder (!) vereinbarte Entgelt“ anzugeben ist. Der Fall der Preisminderung, Wandlung, Rücktrittsbefugnis kann im Rechtsmittelwege noch zur Geltung gebracht werden: § 34 Anm. 9 Nr. 3.

Ist der Erwerb oder die sonstige Einfuhr unentgeltlich, so entbindet dies nicht von der Pflicht der Steuererklärung, falls der Fall des § 17 Nr. 3 vorliegt. Anders im Falle des § 23 Nr. 4; denn hier ist der steuerpflichtige Vorgang die entgeltliche Lieferung in das Inland. War dagegen im Falle des § 17 Nr. 3 die Einfuhr unentgeltlich, so ist dies in der Steuererklärung anzugeben. Auch dies ist eine Angabe über „die Höhe des Entgelts".

c) Aus § 23 Abs. 2 folgt, daß, falls es sich um Gegenstände der in § 21 (nicht auch § 15!) bezeichneten Art handelt, und der Erwerb zur gewerblichen Weiterveräußerung erfolgt, zwecks Erlangung der Steuerbefreiung auf die — genau zu bezeichnende — Wiederverkäuferbescheinigung (§ 22 Abs. 2) zu verweisen ist.

d) Über den Inhalt der Steuererklärung vgl. AusfBest. § 19 Abs. 3 und Muster 7 in der Anlage. Die hier gegeben Vorschrift, daß im Falle der Unentgeltlichkeit der gemeine Wert anzugeben sei, ist nicht rechtsverbindlich; denn im Falle des § 23 Nr. 4 kommt es auf den Wert überhaupt nicht an; im Falle des § 17 Nr. 3 kann vom Steuerpflichtigen eine Schätzung nicht verlangt werden.

3. Ein Umsatzsteuerbescheid ist in jedem Falle zu erteilen: § 36 Abs. 1. (Abgekürztes Verfahren: AusfBest. § 19 Abs. 4). Nach dem UStG. 1918 kam ein Bescheid nur in dem Ausnahmefalle der Schätzung des gemeinen Wertes in Frage, da die Steuer gleichzeitig mit der Steuererklärung einzuzahlen war. Jetzt gilt auch für die **Entrichtung der Steuer** der § 37.

4. Zuständiges Umsatzsteueramt: Vgl. bei § 42; auch AusfBest. § 19 Abs. 5.

V. **Das Enteignungsrecht des Reichs (§ 38 Abs. 2).**

Anm. 7 1. Dieses Recht setzt voraus, daß **„der Erwerber über die Höhe des Entgelts keine ausreichenden Aufklärungen"** gibt.

a) Der Erwerber ist der Steuerpflichtige; ihm steht der Verwahrer gleich. Vgl. Anm. 3 a; Anm. 4 Nr. 1.

Anm. 8 b) Über die Aufklärungspflicht (Auskunftspflicht) des Steuerpflichtigen vgl. § 35 Anm. 18. Dadurch wird jedoch die Ermittlungspflicht der Steuerbehörde (§ 36 Anm. 3) nicht ausgeschaltet. Man wird aber annehmen müssen, daß diese sich auf die im Inlande zu beschaffenden Erkenntnisquellen beschränkt. Denn gerade wegen der im Auslande liegenden Ermittlungsschwierigkeiten ist die Sonderbestimmung des Abs. 2 eingeführt. Das UStG. 1918, das ein Enteignungsrecht nicht kannte, dafür aber die Schätzung des gemeinen Wertes gestattete (Anm. 2 und 3 b), sah lediglich vor, daß die Angabe des Erwerbers über die Höhe des Entgelts „nicht glaubhaft erscheint". Hier konnte angenommen werden, daß eine selbständige behördliche Ermittlung nicht nötig war (Popitz 1918 S. 199, 1 b). Das Recht der Schätzung des Entgelts ist auch jetzt gegeben, wenn die Steuerbehörde die Höhe des Entgelts nach ihren Ermittlungen nicht feststellen oder berechnen kann (§ 210 Abs. 1 RAbgO.; Bericht 1919 S. 21). Sie kann dies insbesondere auch dann tun, wenn der Steuerpflichtige „keine ausreichenden Aufklärungen" gibt (§ 210 Abs. 2 aaO.). Dies setzt aber eigene Ermittlungen voraus. Umso mehr ist anzunehmen, daß das scharfe Enteignungsrecht, das schon als Ausnahmevorschrift eng auszulegen ist, den Fall der nicht „ausreichenden Aufklärungen"

ebenso versteht wie die RAbgO. (§ 210 Abs. 2), also nur dann als gegeben ansieht, wenn eigene steueramtliche Ermittlungen nicht zum Ziele führen oder keinen Erfolg versprechen. Die Aufklärungen haben sich insbesondere auch darauf zu erstrecken, ob, wenn Gegenstände, die nicht sämtlich an sich luxussteuerpflichtig sind, getrennt die Grenze durchlaufen, aber Teile oder Zubehör einer luxussteuerpflichtigen Gesamtsache bilden, Zusammengehörigkeit in dem in § 33 Anm. 16 erörterten Sinne vorliegt.

c) Wird die Höhe des Entgelts mit Null oder nur in Höhe des Einfuhrzolls (§ 8 Abs. 2) oder der Versendungskosten angegeben, also Unentgeltlichkeit der Einfuhr behauptet, so wird dies in dem Falle, daß es sich um Luxusgegenstände nach § 15 handelt, ohne weiteres glaubhaft sein. Denn hier bemißt sich die Steuer dann nach dem gemeinen Werte. Dieser bleibt zu schätzen. Die Angabe der Unentgeltlichkeit ist jedenfalls auch eine Angabe „über die Höhe des Entgelts". Anm. 9

Im Falle des § 23 Nr. 4 ist bei Unentgeltlichkeit überhaupt keine Steuererklärung abzugeben (Anm. 6 Nr. 2 b). Durch die Mitwirkung der Zollstelle (§ 38 Abs. 3) ist jedoch dafür gesorgt, daß jeder Einfuhrfall geprüft wird.

d) Nach dem Wortlaute des § 38 Abs. 1, Abs. 2 Satz 1 könnte es scheinen, als setze das Enteignungsrecht die Abgabe einer Steuererklärung mit unzuverlässiger Entgeltsangabe voraus. Aber in dem Falle, daß keine Steuererklärung abgegeben ist, kann der Pflichtige nicht günstiger gestellt sein. Auf Grund der Mitteilung der Zollstelle (§ 38 Abs. 3) wird der Beteiligte zur Abgabe der Steuererklärung aufgefordert (Anm. 26). Verweigert er diese, so ist der Fall des § 38 Abs. 2 gegeben. Anm. 10

2. Das Enteignungsrecht hat **eine dreifache Funktion:** Sein Bestehen ist ein Drohmittel zur Erlangung wahrheitsgemäßer Steuererklärungen; seine Ausübung ist die Folge mangelnder oder unzureichender Entgeltsangabe, mag eine Pflichtwidrigkeit des Steuerschuldners vorliegen oder nicht; nur daneben geht die Erlangung eines unmittelbaren Vorteils für das Reich, insofern bei zu niedriger Entgeltsangabe das Reich zu diesem niedrigen Preise enteignen kann. Der Zweck liegt in der ersten Funktion. Über dem unzuverlässigen Erwerber, der zwecks Steuerhinterziehung ein zu niedriges Entgelt angibt, schwebt das Damoklesschwert der Enteignung zu dem angegebenen Entgelte. Anm. 11

3. Der RFM. kann den Gegenstand **übernehmen,** d. h. das Reich (Reichsfinanzverwaltung) kann enteignen. Der RFM. spricht die Enteignung nicht aus; dies ist vielmehr Sache der „Steuerstelle" (Abs. 2 Satz 2). Die Nennung des RFM. bedeutet nur, daß es sich um eine Angelegenheit der Reichsfinanzverwaltung handelt. Anm. 12

4. Der RFM. **kann** übernehmen. Der Gegenstand verfällt nicht ohne weiteres dem Reich. Dieses braucht von dem Rechte keinen Gebrauch zu machen. Im Ausschuß 1919 wurden Bedenken laut wegen der Durchführbarkeit der Enteignungsvorschrift; der Regierungsvertreter erklärte aber, es handele sich nur um eine Befugnis, von der zu hoffen sei, daß sie durch ihr bloßes Vorhandensein günstig wirke (Bericht 1919 S. 21). Anm. 13

5. **Nach näherer Bestimmung des Reichsrats** kann das Recht ausgeübt werden. Die Bestimmungen sind in § 24 AusfBest. enthalten. Daß sie tat- Anm. 14

sächlich vom Reichsrat, und nicht nur vom RFM. mit Zustimmung des Reichsrats, erlassen sind, wird man trotz der sehr fehlerhaften Verkündungsformel der AusfBest. annehmen können. Vgl. § 16 Anm. 7.

Nach den AusfBest. kann die Ausübung des Rechtes erfolgen, wenn der Steuerpflichtige keine ausreichende Erklärung über die Höhe des Entgelts abgibt, sowie dann, wenn sich bei nachträglicher Prüfung ergibt, daß die Angaben nicht glaubhaft sind und das Entgelt zu niedrig angegeben ist. Diese alternativ gefaßte Voraussetzung des Übernahmerechts ist keine Erweiterung der gesetzlichen Voraussetzung in § 38 Abs. 2 Satz 1. Aus der späteren Feststellung der Unrichtigkeit ergibt sich vielmehr, daß „keine ausreichende Erklärung" vorgelegen hatte.

Der Bestimmung des Reichsrats unterliegt auch die Bezeichnung der für die Übernahmeerklärung zuständigen „Steuerstelle" (Anm. 18).

Anm. 15 6. Die Enteignung erfolgt **gegen Bezahlung**. Letztere besteht:

a) in der Höhe des vom Erwerber (gegebenenfalls Verwahrer, Anm. 7) **angegebenen Entgelts**. Hatte dieser widersprechende Angaben gemacht, so entscheidet die zuletzt angegebene Höhe, da diese eine Berichtigung der früheren Angabe bedeutet. Hatte er das Entgelt auf Null oder doch so niedrig angegeben, daß der Erwerb unentgeltlich erscheint (Anm. 9), so kommt, falls die Angabe wahrheitsgemäß ist, der gemeine Wert als Steuermaßstab (§ 17 Nr. 3) und kein Enteignungsrecht, im Falle des § 23 Nr. 4 überhaupt Steuerfreiheit in Frage. Hatte er aber besonders teuer eingekauft (zB. italienische Antiquitäten zum Liebhaberpreis) und sucht er durch Angabe unentgeltlichen Erwerbes zu erreichen, daß die Steuer nur vom gemeinen Werte berechnet oder die Einfuhr als steuerfrei behandelt wird (§ 23 Nr. 4), so kann bei Aufdeckung der Unwahrheit die Enteignung zu dem angegebenen Entgelte, gegebenenfalls also unentgeltlich erfolgen! Durch die Möglichkeit der Berichtigung seiner Angaben, die noch nach der Beschlagnahme (Anm. 17) erfolgen kann, hat der Pflichtige es jedoch in der Hand, allzu großen Schaden von sich abzuwenden;

Anm. 16 b) in der Höhe des **gemeinen Wertes**, wenn der Steuerpflichtige eine Angabe über das Entgelt *verweigert* hat. Die Angabe des Entgelts auf Null ist keine Verweigerung (Anm. 9, 15). Über den gemeinen Wert vgl. § 8 Anm. 19—21. Das Beispiel der Begr. (S. 112) z. RAbgO., das von Koppe-Varnhagen 1920 S. 270 glatt übernommen wird, und nach dem eine Dame, die Halbedelsteine aus dem Ausland einführt, nach dem Kleinhandelspreis, ein Händler dagegen nach dem Großhandelspreis einfuhrsteuerpflichtig sei, ist für das geltende UStG. nicht mehr zutreffend. In den Fällen des § 17 Nr. 3 entscheidet in jedem Falle der Großhandelspreis (§ 8 Anm. 18c; § 17 Anm. 11), in den Fällen des § 23 Nr. 4 nur das Entgelt. Im Falle des § 38 Abs. 2 muß es sich, falls § 17 Nr. 3 in Frage kommt, um den *Großhandelspreis* handeln. Dasselbe muß aber gelten, falls § 23 Nr. 4 in Frage kommt, da das UStG. die Ansetzung des Großhandelspreises als die Regel behandelt (§ 8 Abs. 3; § 23 Anm. 3 a. E. u. Anm. 34.) Halbedelsteine fallen jetzt unter § 23 Nr. 4; vgl. § 15 Anm. 24; § 21 Anm. 10.

Anm. 17 c) **Fällig** wird der Übernahmepreis mit dem Übergange des Eigentums. Eine **Verzinsungspflicht** des Reichs wird nicht aus § 288 BGB., sondern aus

§ 104 RAbgO. (5 vH. seit Fälligkeit) zu entnehmen sein, da § 104 sich auf alle Fälle bezieht, wo eine Zahlung „nach den Steuergesetzen zu leisten ist."

7. **Die Uebernahmeerklärung** erfolgt durch einen Bescheid der zuständigen **Steuerstelle.** Als diese ist durch AusfBest. § 24 das Landesfinanzamt bestimmt (Anm. 14). Dies ist durch die gesetzliche Delegation (Anm. 14) gedeckt. Über den Inhalt des Bescheids ist gesetzlich nichts vorgeschrieben. Er muß jedenfalls den Steuerschuldner (Erwerber, Verwahrer) und den Gegenstand genau bezeichnen und die Erklärung enthalten, daß der Gegenstand zu einem bestimmten Preise für das Reich übernommen werde. Andere Ausdrücke wie Beschlagnahme, Enteignung, Einziehung usw. hindern die Wirkung nicht, doch ist ein Hinweis auf die Rechtsfolgen dringend zu empfehlen. Anm. 18

Der Bescheid hat eine doppelte rechtliche Bedeutung:

a) Er hat sofort eine **Beschlagnahmewirkung,** und zwar mit dem wirksamen „Erlasse des Bescheids", d. h. mit seiner Bekanntmachung an den, für den er seinem Inhalt nach bestimmt ist (§ 73 RAbgO.). Dieses ist der Steuerpflichtige. Die Wirkung tritt also mit der Bekanntmachung oder Zustellung an den Steuerpflichtigen ein, d. h. an den ersten inländischen Erwerber (bezw. Verwahrer), auch wenn dieser, zB. durch Traditionspapier, inzwischen weiterverfügt haben sollte. Zustellung auch an den dritten Erwerber, den Spediteur usw. ist nicht notwendig, wird aber zweckmäßig sein. Anm. 19

Die Beschlagnahme hat die **Wirkung eines Veräußerungsverbots** zugunsten des Reichsfiskus. Daraus folgt, daß §§ 135, 136 BGB. Anwendung finden, nicht dagegen § 134 BGB., da ein gesetzliches Veräußerungsverbot nicht vorliegt, vielmehr nur ein von der zuständigen Behörde erlassenes. (Anders Popitz 1920 S. 651, ε.) Daraus folgt, daß nur relative Unwirksamkeit, nicht Nichtigkeit eintritt, d. h. von der Zustellung des Bescheids an den Steuerpflichtigen an ist jede Verfügung über den beschlagnahmten Gegenstand dem Reichsfiskus gegenüber unwirksam. Verfügung ist rechtsgeschäftliche Verfügung (Veräußerung, Verpfändung, Aufgabe des Eigentums; vgl. RGZ. Bd. **92** S. 35). Der rechtsgeschäftlichen Verfügung steht eine Verfügung gleich, die im Wege der Zwangsvollstreckung oder der Arrestvollziehung erfolgt.

Aus der Anwendbarkeit des § 135 Abs.2 BGB. würde folgen, daß die Vorschriften des BGB. zugunsten derjenigen, die Rechte von einem Nichtberechtigten herleiten, entsprechende Anwendung finden. Wer also im guten Glauben an das Nichtbestehen des Verfügungsverbots (Übernahmebescheids) den Gegenstand erwerben würde, wäre gegen das aus dem rechtskräftigen Übernahmebescheid erwachsende Recht des Reichs geschützt. Diese Folge ist abzulehnen. Nach § 38 Abs. 1 Satz 3 UStG. geht mit der Rechtskraft des Bescheids das Eigentum auf das Reich in jedem Falle über. Ein gutgläubiger Erwerber ist nicht geschützt. Dieser Schutz wäre mit dem Zwecke des Übernahmerechts unvereinbar. Die Wirkung des Veräußerungsverbots geht insoweit also weiter als die in §§ 135, 136 BGB. bestimmte. Wirkungsvoller hätte der Gesetzgeber als Folge der Beschlagnahme die Nichtigkeit rechtsgeschäftlicher Verfügungen ausgesprochen, wie dies in zahlreichen aus

Anlaß des Krieges ergangenen Beschlagnahmenormen geschehen ist. Vgl. zB. § 4 der Vdg. über die Sicherstellung von Kriegsbedarf, v. 24. 6. 1915, Fassung v. 26. 4. 1917, RGBl. S. 375; § 5 Abs. 2 des Ges. über Enteignungen und Entschädigungen aus Anlaß des Friedensvertrags, v. 31. 8. 1919, RGBl. S. 1527.

In den letztgenannten Normen ist auch die Vornahme von Veränderungen an den beschlagnahmten Gegenständen verboten. Dies ergibt sich nicht aus dem Veräußerungsverbot und gilt daher nicht für § 38 Abs. 2 UStG. Der Steuerpflichtige ist daher nicht gehindert, den beschlagnahmten Gegenstand in seinen Besitz zu bringen, Teile von ihm zu entfernen usw. Hier greift jedoch § 38 Abs. 3 ein, wonach die Zollstelle Sicherstellung der Umsatzsteuer verlangen kann.

Eine Beschlagnahme aus § 101 RAbgO. kommt nicht in Frage, da die Umsatzsteuer nicht auf der Ware „ruht".

Anm. 20 b) Mit der Unanfechtbarkeit des Übernahmebescheides (Anm. 21) erlangt der **Reichsfiskus das Eigentum an dem beschlagnahmten Gegenstand,** ohne daß es einer Übertragungshandlung bedarf, und frei von Rechten Dritter, die nach der Wirksamkeit des Übernahmebescheids (Bekanntmachung oder Zustellung an den Steuerschuldner) an dem beschlagnahmten Gegenstand etwa begründet worden sind. Dingliche Rechte, die vorher bestanden, also das gesetzliche Pfandrecht des Frachtführers, Spediteurs, Kommissionärs, gehen jedoch über.

Anm. 21 c) **Rechtsmittel gegen den Uebernahmebescheid.**

Nach AusfBest. § 24 ist gegen den Bescheid des Landesfinanzamts die Beschwerde an den RFM. gegeben. Die Anrufung des Finanzgerichts und des RFH. ist hiernach ausgeschlossen. Mit Rücksicht auf die einschneidende Wirkung des rechtskräftigen Bescheids ist diese Regelung zu bedauern. Sie hat aber ihre Rechtsgrundlage darin, daß in der Ermächtigung des Reichsrats zur näheren Bestimmung des Übernahmeverfahrens auch die Befugnis liegt, das Landesfinanzamt als zuständige „Steuerstelle" zu bestimmen (Anm. 14 u. 18). Das Landesfinanzamt erläßt also keine Beschwerdeentscheidung, gegen welche der RFH. angerufen werden könnte (RAbgO. § 282 Abs. 4; § 283), sondern eine erstinstanzliche Entscheidung. Die „nächstobere Behörde" (§ 282 Abs. 1) ist der RFM. (§ 8 Abs. 2 RAbgO.).

Der Bescheid des Landesfinanzamts braucht eine Rechtsmittelbelehrung nicht zu enthalten (§ 231 Abs. 3 aaO.). Binnen eines Monats nach seiner Bekanntgabe (nicht notwendig Zustellung) an den Steuerpflichtigen ist die Beschwerde einzulegen (§§ 230, 231 aaO.). Nach fruchtlosem Fristablauf oder, im Beschwerdefalle, mit Bekanntgabe der Beschwerdeentscheidung des RFM. ist die Rechtskraft eingetreten und damit das Eigentum an den beschlagnahmten Gegenstand auf den Reichsfiskus übergegangen.

Anm. 22 VI. **Mitwirkung der Zollstelle** (§ 38 Abs. 3).

1. Diese kommt jetzt nur in Frage, wenn die Steuerstelle (§ 42, also das Umsatzsteueramt, nicht das in § 38 Abs. 2 in Verbindung mit Ausf.-Best. § 24 bestimmte Landesfinanzamt) nicht gleichzeitig für die Zollabfertigung zuständig ist, was nach § 21 Abs. 2 RAbgO. auch jetzt noch zulässig und tatsächlich der Fall ist. Das UStG. 1918 § 26 Abs. 4

kannte nur getrennte Behörden. Mit Rücksicht auf die Zulässigkeit der Vereinheitlichung ist der Eingang des jetzigen Abs. 3 gegenüber der früheren Fassung geändert. Liegt Einheitlichkeit beider Dienststellen vor, so findet das Verfahren aus Abs. 3 keine Anwendung. Man wird aber annehmen müssen, daß, falls sich die Steuerfeststellung verzögert, die Zollabfertigung zum freien Verkehr auch in diesem Falle gegen Sicherstellung des voraussichtlichen Umsatzsteuerbetrags zulässig ist.

2. Die Aufgaben der — besonderen — Zollstelle sind, mag der eingeführte Gegenstand zollpflichtig sein oder nicht, folgende:

a) Die Zollstelle hat der Umsatzsteuerstelle (§ 42) von dem Eingange der Gegenstände unverzüglich (d. h. ohne schuldhaftes Zögern, § 121 Abs. 1 BGB.) Kenntnis zu geben. Dies setzt voraus, daß nach erfolgter Prüfung es sich um einen nach § 15 oder § 21 luxussteuerpflichtigen Gegenstand handeln kann. Über den Inhalt der Mitteilung vgl. Muster 8, in der Anlage nicht abgedruckt. Ist Empfänger der Sendung eine Firma oder eine Privatperson, so ist das für diese zuständige Umsatzsteueramt (§ 42) unschwer festzustellen. Erhellt aus den Begleitpapieren, daß der Empfänger ein Spediteur, also vermutlich nicht der (steuerpflichtige) Erwerber ist, so bleibt nur übrig, die für den Spediteur zuständige Steuerstelle zubenachrichtigen, falls die Feststellung von Person und Adresse des Erwerbers sich verzögern würde. Bei Reisegepäck entscheidet, wenn eine Adresse nicht angebracht ist, die Angabe des Reisenden, der sich über seine Person nötigenfalls auszuweisen hat. Kann er dies nicht, so kommt Sicherstellung (Anm. 24) in Frage. Nach AusfBest. § 21 Abs. 1 hat die Zollstelle denjenigen, dem sie die eingegangenen Gegenstände zum freien Verkehr aushändigt, um Auskunft über den Erwerber oder Gewahrsamsinhaber zu ersuchen. Wird die Auskunft nicht erteilt, so ist die Mitteilung an das für den Gewahrsamsinhaber zuständige Umsatzsteueramt zu richten, und zwar wohl auch im Falle des § 23 Nr. 4, wenn der Erwerber nicht bekannt ist. Handelt es sich um den Gewahrsamsinhaber nach § 17 Nr. 3, so ist das Umsatzsteueramt des Ortes zuständig, wo er zum ersten Male nach Überschreitung der Grenze Aufenthalt nimmt, falls er nicht ein anderes Umsatzsteueramt bezeichnet, bei dem er seine Steuererklärung abgeben will. AusfBest § 21 Abs 1 Satz 3; § 19 Abs. 5 Satz 3—4. Anm. 23

Die Benachrichtigung des Umsatzsteueramts unterbleibt im Falle des passiven Veredelungsverkehrs. Vgl. auch Anm. 24.

b) Die Zollstelle kann von demjenigen, der den Gegenstand ins Inland einbringt, — d. i. nicht der Schiffer oder die Eisenbahnverwaltung, sondern derjenige, der aus den Begleitpapieren sich als verfügungsberechtigt ergibt, äußerstenfalls der Gewahrsamsinhaber — Sicherstellung des Steuerbetrags in seiner voraussichtlichen Höhe verlangen. Sie kann dies tun und wird es dann tun, wenn der Reisende sich nicht ausweisen kann (Anm. 23) oder keinen inländischen Wohnsitz hat, oder wenn die Steuer voraussichtlich besonders hoch sein wird oder der Erwerber oder, falls dieser nicht bekannt, der Gewahrsamsinhaber oder Adressat als unzuverlässig (Schieber) bekannt ist. Durch AusfBest. § 20 sind die Zollstellen angewiesen, Sicherstellung stets zu verlangen, es Anm. 24

sei denn, daß der Einführende sich oder einen Dritten als Erwerber (oder im Falle des § 17 Nr. 3 als Gewahrsamsinhaber) bezeichnet und gegen Glaubwürdigkeit, Zuverlässigkeit und Zahlungsfähigkeit keine Bedenken bestehen. Wird Sicherstellung verlangt, so ist bis zu ihrer Leistung die Abfertigung des Einfuhrguts in den freien Verkehr auszusetzen.

Sicherstellung ist nicht zu verlangen im Falle des passiven Veredelungsverkehrs (RFM. v. 28. 7. 1920, litt. A 4 b, RStBl. S. 423).

Die Schätzung der voraussichtlichen Steuer kann nur eine oberflächliche sein. Die Sicherheit soll so hoch bemessen werden, daß sie auf jeden Fall die Steuer deckt (AusfBest. § 20). In Geld braucht sie nicht notwendig zu bestehen (RAbgO. §§ 109 ff.).

Anm. 25 c) In die Zollquittung ist ein Hinweis aufzunehmen, daß der Gegenstand umsatzsteuerpflichtig ist und die Steuerstelle zur Überwachung der Steuerentrichtung benachrichtigt wird. Damit soll der Steuerpflichtige an seine Umsatzsteuerpflicht erinnert werden; einen anderen Zweck hat der Vermerk wohl nicht. Er ist auch zu erteilen, wenn der Erwerber sich der Zollstelle gegenüber als Wiederverkäufer ausweist (§ 22 Abs. 2), unterbleibt dagegen, wenn der Gegenstand zollfrei ist, da hier eine Zollquittung nicht in Frage kommt. Zollfreie Gegenstände sind überhaupt nicht nach §§ 15, 21 UStG. luxussteuerpflichtig und sind daher in der Einfuhr nach § 2 umsatzsteuerfrei.

Anm. 26 VII. **Tätigkeit des Umsatzsteueramts.**

Das Umsatzsteueramt hat der Zollstelle den Eingang der Mitteilung unverzüglich zu bestätigen (Muster 8) und trägt den Fall in eine besondere Umsatzsteuerliste E (Einfuhr) ein. Es überwacht den Eingang der Steuererklärung. In gewissen Fällen übersendet es sogleich dem Steuerpflichtigen eine Mitteilung (Muster 9, s. Anlage) unter Beifügung eines Musters zur Steuererklärung. War Sicherheit in Geld geleistet, so gilt sie zugleich als Anzahlung auf die Steuer.

§ 39 [1].

[2—3] (1) **In den Fällen des § 23 Abs. 1 Nr. 3 und des § 25 Abs. 2 [4] ist die Steuer [14] vom Lieferer [5] oder sonstigen Leistungsverpflichteten [5] zu dem Empfangsbekenntnis über die Zahlung zu entrichten [6]. Er ist verpflichtet, ein schriftliches Empfangsbekenntnis [7] binnen zweier Wochen nach dem Empfange der Zahlung [10] zu erteilen [9]. Bei Teilzahlungen ist für jede Teilzahlung ein Empfangsbekenntnis zu erteilen und dazu die entsprechende Steuer zu entrichten. Das Empfangsbekenntnis muß den Namen des Lieferers oder sonstigen Leistungsverpflichteten, den Gegenstand oder die Art der Leistung nach seiner handelsüblichen Bezeichnung, den Betrag des Entgelts, den Tag der Zahlung und den Steuerbetrag enthalten [8, 8a].**

(2) Die Steuer[14] wird entrichtet, indem zu der Bescheinigung Vordrucke, die vor dem Gebrauch abgestempelt sind[11], oder Stempelmarken nach näherer Anordnung des Reichsrats verwendet werden[12]. Der Reichsminister der Finanzen bestimmt, ob und unter welchen Voraussetzungen die Steuer ohne Verwendung von Stempelzeichen entrichtet werden kann[13].

(3) Ist die Steuer von dem Lieferer oder dem sonstigen Leistungsverpflichteten nicht entrichtet worden, so hat der Empfänger des Empfangsbekenntnisses binnen zweier Wochen nach dem Tage des Empfanges und jedenfalls vor der weiteren Aushändigung des Empfangsbekenntnisses[15] die Steuer durch Verstempelung (Abs. 2) des Empfangsbekenntnisses zu entrichten[16]. Erhält derjenige, der das Entgelt entrichtet hat, kein Empfangsbekenntnis, so hat er der Steuerstelle innerhalb eines Monats nach der Zahlung des Entgelts hiervon Mitteilung zu machen[17]. Die Mitteilung muß die im Abs. 1 für das Empfangsbekenntnis vorgeschriebenen Angaben enthalten[18]; zu ihr ist die Steuer in der im Abs. 2 bezeichneten Art zu entrichten[19—22].

(4) Nimmt im Falle des § 23 Abs. 1 Nr. 3 der Erwerber Steuerbefreiung nach § 23 Abs. 2 für sich in Anspruch[23], so hat er die im § 22 Abs. 2 vorgeschriebene Bescheinigung dem Lieferer vorzulegen[24]; dieser hat auf dem Empfangsbekenntnisse Namen und Wohnort des Erwerbers unter Angabe der Bescheinigung zu vermerken[25] und eine Abschrift des Empfangsbekenntnisses als Ausweis gegenüber der Steuerstelle zurückzubehalten[26—27].

(5) Wer aus einem unter § 23 Abs. 1 Nr. 3 oder auch § 25 Abs. 2 fallenden Umsatzgeschäfte zahlungspflichtig ist[28], kann in einem Rechtsstreit gegenüber dem Anspruch auf Entrichtung des Entgelts den Einwand der Tilgung nur geltend machen[29], wenn er nachweist[30], daß die Steuer für die Lieferung oder die sonstige Leistung entrichtet worden ist[31] oder die Lieferung nach § 23 Abs. 2 in Verbindung mit der Vorschrift des Abs. 4 steuerfrei war[32, 33].

(6) Die Vorschriften der §§ 12, 36 bis 38 finden auf die Besteuerung gemäß Abs. 1 bis 3 keine Anwendung[34—39].

Inhalt:

Anm. 1 **I. Materialien.**

UStG. 1918: § 25; Entw.: —; Begr.: —; Bericht S. 63, 78, 98 (§ 20 a).
UStG. 1919: Entw. § 43; Begr. S. 67; Bericht S. 21, 22; 52; 87.
AusfBest. 1918: §§ 76—82.
AusfBest. 1920 §§ 179—195.

II. Entstehungsgeschichte und allgemeine Bedeutung.

Anm. 2 **1. Entstehungsgeschichte.** § 39 geht auf § 83 a WUStG. zurück. Dieses besteuerte außer den Warenlieferungen der Gewerbetreibenden auch Warenlieferungen von Privatpersonen, wenn der Lieferungspreis mehr als 100 ℳ betrug. Die Mithaft des Erwerbers bestand nur im Falle des Empfanges eines schriftlichen Empfangsbekenntnisses. Vorschriften im Sinne der jetzigen Abs. 3 bis 5 bestanden nicht.

Der Entw. 1918 kannte noch keine Umsatzsteuerpflicht von Privatverkäufen und daher auch keine dem jetzigen § 39 entsprechende Vorschrift. Eine solche wurde erst vom Ausschuß 1918 eingestellt (§ 20 a), und zwar bereits in der Fassung, die, von redaktionellen Änderungen abgesehen, Gesetz (§ 25 UStG. 1918) wurde. Über die Erwägungen und Erörterungen, die zur Aufnahme dieser Vorschrift führten, ist in dem Bericht 1918 nichts gesagt.

Die Vorschrift des § 25 UStG. 1918 wurde in den Entw. 1919 (§ 43) fast wörtlich übernommen, doch mit dem Unterschiede, daß den Privatverkäufen von Luxusgegenständen (jetzt § 23 Abs. 1 Nr. 3) die erhöht steuerpflichtigen Privatleistungen des jetzigen § 25 Abs. 2 gleichgestellt wurden. Der Ausschuß 1919 brachte Änderungen der Abs. 5—6.

2. Allgemeine Bedeutung. § 39 regelt das Verfahren für steuerpflichtige reine Privatleistungen, und zwar für Privatverkäufe von Luxusgegenständen nach § 23 Abs. 1 Nr. 3 und die erhöht steuerpflichtigen Privatleistungen nach § 25 Abs. 2 (Anzeigen- und Abvermietungssteuer). Über den Zusammenhang der §§ 38—41 vgl. § 38 Anm. 3 c. Die Fälle, wo Leistungen auch dann erhöht steuerpflichtig sind, wenn Privatpersonen sie vornehmen, gaben dem Gesetzgeber zu erhöhten Sicherheitsmaßnahmen im Interesse des Steueraufkommens Veranlassung: §§ 38, 41. Aber im Einfuhr- und Ausfuhrfalle besteht in der Zollbehörde eine wirksame Kontrollinstanz. Diese fehlt in den Fällen, die § 39 behandelt. Hier hat der Gesetzgeber nach besonderen Mitteln gesucht. Der normale Weg, Abgabe einer Steuererklärung und Veranlagungsverfahren, verspricht keinen Erfolg; denn darauf, daß jede Privatperson, die einmal einen Teppich oder ein Bild verkauft, dies der Steuerbehörde anzeigen werde, ist nicht zu rechnen, und eine allgemeine „Steueraufsicht" (§ 32) gegenüber jedermann ist undurchführbar. Das Verfahren ist daher in § 39 in anderer Weise und erschöpfend geregelt, wobei folgende besondere Mittel zur Erlangung der Steuer vorgesehen sind: Anm. 3

a) die Mithaft des Erwerbers oder Empfängers der Leistung (§ 39 Absatz 3);

b) ein wirksamer zivilprozessualer Nachteil für den Säumigen (§ 39 Abs. 5);

c) die Durchsicht der Zeitungsanzeigen: § 40.

III. Objektive und subjektive Steuerpflicht. Anm. 4

1. Objektiv. Gegenstand des Besteuerungsverfahrens aus § 39 sind:

a) **die Fälle des § 23 Abs. 1 Nr. 3.** Es muß sich also um entgeltliche Lieferungen im Inlande durch Personen handeln, „die keine gewerbliche Tätigkeit", richtiger: die auch keine berufliche Tätigkeit ausüben (§ 23 Anm. 11), noch richtiger: deren Lieferung außerhalb einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit liegt (AusfBest. § 179 Abs. 3; oben § 23 Anm. 11), also um reine Privatlieferungen, und außerhalb einer Versteigerung. Nur die Lieferung muß im Inland erfolgen (vgl. auch § 1 Nr. 1), nicht die Zahlung. Wenn § 83 a WUStG. die Steuerpflicht an im Inlande geleistete Zahlung knüpfte, so beruhte dies auf der abweichenden Grundanschauung des WUStG., das nicht die Lieferung, sondern die Zahlung als den steuerpflichtigen Rechts-

vorgang behandelte. Es kommt also auf den Ort der Zahlung weder hier noch in sonstigen Vorschriften des UStG. an. Freilich werden die Formen des § 39 (Quittungs- und Stempelzwang) im Auslande nicht oder nicht rechtzeitig erfüllt werden können. Es genügt aber, wenn einer der Beteiligten im Inlande sich aufhält und hier für die Stempelung sorgt. Äußerstenfalls muß Einsendung des Steuerbetrags an die Steuerstelle ohne Verwendung von Stempelzeichen genügen.

Gegenstand der Lieferung müssen die in § 15 I Nr. 1, 2, 3, 5, II Nr. 1, 6, 8, 10, 22 und in § 21 Nr. 1—3 bezeichneten Gegenstände sein, soweit sie dort in Verbindung mit den AusfBest. als luxusst⸗uerpflichtig umschrieben sind. (Vgl. zB. wegen der Teppiche: § 15 II Nr. 22 UStG. und AusfBest. § 68; dazu RFM. v. 9. 5. 1921, RStBl. S. 253.) Darauf, ob sie der Herstellersteuer (§ 15) unterlegen haben, neu oder alt sind, oder ob sie an Wiederverkäufer verkauft sind, kommt es nicht an; nur ihre objektive Beschaffenheit entscheidet. Das in § 39 geregelte Verfahren ist daher auch dann einzuhalten, wenn die Lieferung mit Rücksicht auf den Verkauf an einen förmlich ausgewiesenen Wiederverkäufer (§ 23 Abs. 2) oder mit Rücksicht auf den Verwendungszweck des Erwerbers nach § 24 Abs. 2 steuerfrei ist. Dies ergibt sich für den Fall des § 23 Abs. 2 aus § 39 Abs. 4. Vgl. ferner unten Anm. 23 bis 27.

b) **Die Fälle des § 25 Abs. 2.** Es muß sich also um die Übernahme von Anzeigen oder die Gewährung von Unterkunft (Abvermietung) zu vorübergehendem Aufenthalte (§ 25 Abs. 1 Nr. 1—2) durch Privatpersonen, also auch hier um reine Privatleistungen handeln. Diese müssen im Inlande (§ 1 Nr. 1) vorgenommen sein. Der Ort der Zahlung ist gleichgültig (vgl. oben a a. E.).

Anm. 5 **2. Subjektiv.**

a) In den Fällen des § 23 Abs. 1 Nr. 3 ist steuerpflichtig „der Lieferer; mit ihm haftet der Abnehmer für die Erfüllung der Steuerpflicht" (§ 23 aaO.).

b) Für die Fälle des § 25 Abs. 2 fehlt es in den materiellrechtlichen Vorschriften des UStG. an einer Vorschrift über die subjektive Steuerpflicht, zumal auch § 11 hierüber nichts sagt. Aus dem Aufbau des Gesetzes, der Fassung des § 25 Abs. 2 und besonders aus § 39 Abs. 1 Satz 1 folgt aber, daß der Leistende („Leistungsverpflichtete"), d. h. der private Übernehmer einer Anzeige oder private Vermieter der Steuerschuldner ist. Auch hier besteht Mithaft des Leistungsempfängers. Über die Mithaft vgl. § 39 Abs. 3.

Unabhängig von dieser Mithaft gelten die Vorschriften der RAbgO. über die Haftung der gesetzlichen Vertreter, Vorstandsmitglieder, Bevollmächtigten usw., über die Ersatzsteuerpflichtigen (Testamentsvollstrecker usw.) und über die sonstigen Mithaftenden. Vgl. § 11 Anm. 4—5.

Anm. 6 **IV. Steuerentrichtung zum Empfangsbekenntnisse.**

1. Das normale Verfahren der Steuererklärung und Steuerveranlagung, die Anzeigepflicht des § 30, die Buchführungspflicht des § 31 Abs. 2 und 3 sowie

die Steueraufsicht (§ 32) findet auf die in § 39 behandelten Privatleistungen keine Anwendung. (Nur die Aufzeichnungspflicht des § 31 Abs. 1 wird man auch hier gelten lassen müssen; § 31 Anm. 4). Die Steuerpflicht ist hier grundsätzlich (Ausnahme: Anm. 13) zur **Stempelpflicht** gestaltet, d. h. die Erhebungsform ist nicht das Veranlagungsverfahren, sondern die Verwendung eines Stempelzeichens auf einer Urkunde, nämlich dem Empfangsbekenntnis über die Zahlung, „zu dem" die Steuer „zu entrichten" ist, im Falle des § 39 Abs. 3 Satz 3 auf der Mitteilungsurkunde. Dies geschieht folgendermaßen:

2. Der Steuerpflichtige (Lieferer oder Leistungsverpflichtete; vgl. Anm. 5) hat dem Empfänger der Lieferung oder Leistung ein **„schriftliches Empfangsbekenntnis"** über die Zahlung zu erteilen. Er hat also Quittung zu erteilen, was § 368 BGB. nur auf Verlangen der Gegenpartei vorsieht, hier aber zur steuerrechtlichen Pflicht erhoben wird. Da die Quittung lediglich die Unterlage der Stempelverwendung bilden soll, und da der wesentliche Inhalt der Quittung in Abs. 1 Satz 4 genau vorgeschrieben ist (Anm. 8), so wird man die Vorschrift der Schriftlichkeit in Abs. 1 Satz 2 nicht im Sinne des § 126 BGB. zu verstehen und nicht eigenhändige Unterschrift des Quittierenden, auch nicht gerichtliche oder notarielle Beglaubigung seines Handzeichens zu erfordern haben. (Ebenso Kloß 1918 S. 90; Popitz 1918 S. 194 Nr. 1 b.) Vgl. aber Anm. 8, f. Anm. 7

3. **Inhalt der Quittung.** Hierüber UStG. § 39 Abs. 1 Satz 4, AusfBest. § 183 und die Quittungsmuster 45—47 in der Anlage. Die Quittung muß enthalten: Anm. 8

a) den Namen des Lieferers (Leistungsverpflichteten im Falle des § 25 Abs. 2), und zwar so, daß seine Person festgestellt werden kann; es gehört daher der Wohnort stets und die nähere Adresse fast immer dazu;

b) den Gegenstand oder die Art der Leistung nach der handelsüblichen Bezeichnung, zB. echter Buchara-Teppich, antikes Zierschränkchen. Nach den AusfBest. aaO. soll der Gegenstand so individuell bezeichnet werden, daß er von anderen, insbesondere solchen, die der Lieferer außerdem besitzt (andere echte Teppiche) unterschieden werden kann. Dadurch soll vermieden werden, daß die Quittung auf einen anderen Gegenstand bezogen werden kann, für den sie nicht bestimmt ist. Vgl. § 183 Abs. 2 aaO.

c) Den Betrag des Entgelts. Das Entgelt ist hier nicht das „vereinbarte", sondern das „vereinnahmte". Nur hierüber wird begrifflich die Quittung ausgestellt. Bei Teilzahlungen ist in jedem Falle eine besondere Quittung auszustellen und gemäß der Teilzahlung zu versteuern. Zum Entgelte gehört hier nicht notwendig die Umsatzsteuer, da sie offen abgewälzt werden darf: § 39 Abs. 6; § 8 Anm. 6 f a. E.: § 12 Anm. 7 b α. Im Falle der offenen Abwälzung (gesonderten Inrechnungstellung) berechnet sich die Steuer nach dem Preise ohne Hinzurechnung der Steuer (RFH. Bd. 5 S. 93 = RStBl. 1921 S. 205, Urt. v. 4. 3. 1921). Leider weisen die amtlichen Quittungsmuster hierauf nicht hin und erwecken den Anschein, als sei unter dem „erhaltenen Betrag" die Summe zu vermerken, die der

quittierende Lieferer bei offener oder verdeckter Abwälzung der Steuer vom Käufer erhalten hat. Bei offener Abwälzung ist zu trennen: Lieferungs- oder Leistungsentgelt und Steuer. Um die Steuer ist der „erhaltene Betrag" in der Quittung zu kürzen, wenn der Quittierende den Steuerbetrag erhalten hat.

Sind Gegenstände ausgetauscht, von denen einer oder beide nach § 23 Nr. 3 luxussteuerpflichtig sind, so hat der Lieferer des Luxusgegenstandes in die von ihm auszustellende Quittung den Wert des empfangenen Tauschgegenstandes als „Betrag des Entgelts" einzustellen. Vgl. § 8 Abs. 8. Vorschriften in den AusfBest. und den amtlichen Quittungsmustern fehlen.

d) Den Tag der Zahlung oder der erhaltenen Teilzahlung, des empfangenen Tauschgegenstandes.

e) Den Steuerbetrag. Diesem muß die Versteuerung entsprechen. Nach AusfBest. § 183 Abs. 1 und den amtlichen Mustern „soll" die Art der Steuerentrichtung — durch Verstempelung oder Barzahlung — angegeben werden. Ist die Lieferung mit Rücksicht auf § 23 Abs. 2 oder § 24 Abs. 2 steuerfrei (Anm. 4, a), so ist ein Steuerbetrag natürlich nicht anzugeben; doch muß der Grund der Befreiung ersichtlich sein. Vgl. Anm. 23—27.

f) Daß die Quittung von ihrem Aussteller zu unterzeichnen und zu datieren ist, schreiben die AusfBest. nur mittelbar vor, indem die amtlichen Muster (Anlagen 45—47) darauf eingestellt sind. Dies ist als Sollvorschrift zu behandeln.

Sind die gesetzlich vorgeschriebenen Angaben unvollständig, so kann dies eine Ordnungsstrafe nach § 377 Abs. 1 RAbgO. nach sich ziehen. Nichtigkeit des Stempelakts und Verpflichtung nochmaliger Steuerzahlung ist natürlich nicht gegeben. Strafbarkeit besteht auch bei Verstoß gegen die AusfBest. („Verwaltungsbestimmungen" im Sinne des § 377 Abs. 1 aaO.), soweit es sich nicht um Sollvorschriften (oben e und f) handelt.

Anm. 8a **4. Form der Quittung.** Sie muß schriftlich sein; weiteres ist nicht vorgeschrieben. Handschrift ist ebensowenig notwendig wie eigenhändige Unterschrift. Das Nähere ergibt sich aus ihrem Inhalt (Anm. 8). Die Verwendung der amtlichen Muster (Anlagen 45—47) ist nicht zwingend vorgeschrieben. Ein Rechtsnachteil kann nicht eintreten, wenn weder ein amtliches Formular verwendet noch die Quittung genau nach dessen Muster ausgestellt ist, vorausgesetzt, daß die wesentlichen Angaben (Anm. 8) in der Quittung enthalten sind.

Anm. 9 **5.** Die Quittung ist **zu erteilen,** d. h. regelmäßig auszuhändigen, und zwar grundsätzlich an den Erwerber oder Leistungsempfänger als an denjenigen, in dessen Namen das Entgelt gezahlt wird. Doch muß der Überbringer des Geldes (Bevollmächtigter, Bote) zur Empfangnahme der gestempelten Quittung als berechtigt angesehen werden. (Umkehrung des Satzes in § 370 BGB.) Erteilung der Quittung kann auch in gerichtlich oder notariell aufgenommener Urkunde erfolgen; doch muß ein Dritter in die rechtliche Lage versetzt werden, hiervon Gebrauch zu machen (Kloß 1918 S. 90). Dieser Fall ist gegeben, wenn in der Urkunde beantragt wird, demjenigen, für den die Quittung bestimmt ist, eine Ausfertigung der Urkunde oder des die Quittung enthaltenden Teiles zu erteilen, oder wenn er ermächtigt ist, sich eine Ausfertigung erteilen zu lassen. Vgl. hierzu Anm. 12 a. E.; Anm. 34 c.

6. **Zeitlich** hat die Quittungserteilung binnen zweier Wochen nach dem Empfange der Zahlung zu erfolgen. Der Zahlungstag rechnet bei der Frist nicht mit (§ 187 Abs. 1; § 188 Abs. 2 BGB.). Vgl. die ähnliche Zahlungsfrist in § 37 Abs. 1 Satz 1 UStG. Bei Teilzahlungen ist über jede Teilzahlung eine entsprechende Quittung zu erteilen (vgl. auch Anm. 8), und zwar jedesmal in derselben Frist. Fristüberschreitung macht die Verstempelung (Anm. 11—13) nicht ungültig. Ihre Folge ist Eintritt der Verzinsungspflicht, nicht nach § 37 Abs. 2 UStG. (vgl. § 39 Abs. 6), sondern nach § 104 RAbgO. (5 vH. Zinsen beginnend mit dem Ablaufe der zweiwöchigen Frist). Gegebenenfalls kann auch eine Ordnungsstrafe nach § 377 RAbgO. verhängt werden. (Strafbare Steuerhinterziehung nach § 359 RAbgO., worauf § 186 Abs. 1 AusfBest. drohend hinweist, kann nur bei unterlassener Verstempelung, niemals bei verspäteter, vor Einleitung eines Strafverfahrens bewirkter Verstempelung in Frage kommen.) Eine dritte Folge der Fristversäumnis besteht in der nunmehr eintretenden Verstempelungspflicht des Lieferungs- oder Leistungsempfängers. Hat dieser nun seinerseits den Stempelbetrag verauslagt (Abs. 3 Satz 2 und 3), so ist der Säumige ihm ersatzpflichtig, wenn nach dem gegenseitigen Vertragsverhältnis ausnahmsweise die Kosten der Umsatzsteuer dem Lieferer (Leistungsverpflichteten) zur Last fallen. Vgl. Anm. 22. Anm. 10

7. **Die Steuer ist zu der Quittung zu entrichten.** Dies geschieht Anm. 11

a) durch Verwendung amtlich gestempelter Vordrucke für die Quittungsausstellung, also Quittierung auf Stempelpapier. Dieses im jetzigen UStG. wie im UStG. 1918 § 25 Abs. 2 vorgesehene Verfahren ist aber bisher nicht praktisch geworden. Amtliche Vordrucke sind und werden nicht hergestellt. AusfBest. 1918 § 76 Abs. 3; AusfBest. 1920 § 184 Absatz 4.

b) Durch Verwendung von Stempelmarken zur Quittung nach näherer Anordnung des Reichsrats. Vgl. hierzu früher die §§ 76 ff. AusfBest. 1918; für die Übergangszeit Erlaß RFM. v. 15. 1. 1920, RStBl. S. 66; jetzt AusfBest. 1920 §§ 191—195 und, wegen Form, Aussehen und Farbenton der Umsatzsteuermarken: RFM., Erl. v. 5. 8. 1920, RZBl. S. 1370. Danach sind alle „Umsatzsteuermarken“ bei den Postanstalten, ausnahmsweise auch bei den Umsatzsteuerämtern käuflich, und zwar in Wertbeträgen von 10, 20, 50 ₰, 1, 2, 5, 10, 15, 20, 25, 50, 100, 200, 300, 400, 500 ℳ. Zum Nennwerte von 15 ℳ und darüber werden in der Übergangszeit noch die Grundstücksstempelmarken mit geändertem Aufdrucke verkauft; sie kommen für ihren ursprünglichen Zweck nicht mehr in Frage, nachdem Tarifstelle 11 des RStempG. durch das Grunderwerbssteuerges. v. 12. 9. 1919, RGBl. S. 1617, aufgehoben worden ist. Anm. 12

Die Steuer wird entrichtet, indem Stempelmarken im entsprechenden Nennwerte gekauft, auf die Quittung geklebt (Vorder- oder Rückseite) und, durch Aufschrift des Datums, nach näherer Vorschrift in § 191 AusfBest. entwertet werden. Verletzung dieser Vorschriften kann Ordnungsstrafe (§ 377 RAbgO.) nach sich ziehen. Dagegen kann eine nicht vorschriftsmäßig entwertete Marke nicht in dem Sinne als nicht verwendet gelten, daß die Steuer noch ein-

mal zu zahlen wäre. Die sehr bedenkliche Vorschrift in § 108 RStempG., wonach nicht vorschriftsmäßig verwendete Marken als „nicht verwendet“ angesehen werden, wurde schon in § 215 AusfBest. z. RStempG. und sodann durch § 81 AusfBest. z. UStG. 1918, das auf § 108 RStempG. ausdrücklich verwies, in dem vorgenannten Sinne ausgelegt. Ebenso jetzt AusfBest. § 192.

Ist das Empfangsbekenntnis in gerichtlicher oder notarieller Urkunde erklärt, so schließt die umsatzsteuerrechtliche Stempelung der Urkunde natürlich nicht deren Stempelpflicht nach anderen Stempelvorschriften aus, zB. nach Tarifst. 1 (beglaub. Abschriften), Tarifst. 10 (Ausfertigungen), Tarifst. 16 (Duplikate), Tarifst. 45 (Notariatsurkunden), Tarifst. 46 (notarielle Zeugnisse), Tarifst. 53 (Protokolle), Tarifst. 77 (amtliche Zeugnisse in Privatsachen) des PrLandesstempelges. Dies sprach § 83 d WUStG. ausdrücklich aus, ist jedoch, weil selbstverständlich, in das UStG. nicht übergegangen.

Nach AusfBest. § 184 Abs. 2 haben Behörden und Beamte (Notare), die eine Quittung beurkunden oder einen Quittungsentwurf mit nachfolgender Unterschriftsbeglaubigung anfertigen, selber für die Stempelverwendung zu sorgen.

Wenn Umsatzsteuermarken irrig verwendet, u. U. auch dann, wenn sie verdorben sind, werden sie unentgeltlich ersetzt. Das gleiche gilt, wenn die ihrer Verwendung zugrunde liegende Leistung rückgängig gemacht ist: Rückgewähr in analoger Anwendung des § 34. Vgl. § 34 Anm. 9; AusfBest. § 195. Vgl. auch Anm. 37.

Anm. 13 c) Die Steuer kann auch ohne Verwendung von Stempelzeichen entrichtet werden, wenn der RFM. dies zuläßt und die Voraussetzungen bestimmt. „Stempelzeichen“ sind sowohl die gestempelten Vordrucke (oben a) wie die Stempelmarken (oben b). Falle betrifft daher die **Barzahlung.** Nötig kann solche werden, wenn beide Beteiligte zu und nach der Zeit der Zahlung des Entgelts im Auslande sich aufhalten. Nach § 25 Abs. 2 Satz 2 UStG. 1918 hatte der Bundesrat über die Zulässigkeit dieses Verfahrens zu bestimmen. Er hat aber eine Bestimmung nicht getroffen. Obgleich das Verfahren danach unzulässig gewesen wäre, haben dennoch die Landesregierungen mit Zustimmung des RFM. in Ausnahmefällen Barzahlung zugelassen. Dies ist durch den Erlaß des — jetzt zuständigen — RFM. v. 15. 1. 1920, RStBl. S. 67, für die Übergangszeit, und nunmehr durch AusfBest. § 184 allgemein zugelassen. Die Landesfinanzämter können sogar anordnen, daß ausschließlich Barzahlung zu erfolgen hat. Alsdann sind Quittung und Geldbetrag dem für den Lieferer (oder Vermieter) zuständigen Umsatzsteueramt einzusenden. Die Quittung erhält der Einsender mit Bestätigungsvermerk zurück (Muster 45 bis 47 in der Anlage).

„Barzahlung“ (AusfBest. § 184) ist im eigentlichen Sinne zu verstehen. Zahlung durch Überweisung wird aber, wie in allen sonstigen Fällen der Steuerentrichtung (§ 37 Anm. 3 Nr. 2) auch hier zulässig sein, doch ist die Einhaltung der zweiwöchigen Frist hierbei u. U. gefährdet. Jedenfalls kann sich das Umsatzsteueramt der Pflicht nicht entziehen, nach Empfang der Gutschriftnachricht den Zahlungseingang auf der Quittung zu bestätigen.

Der Empfänger der Quittung hat sie während 10 Jahren, beginnend mit dem Ausstellungsjahr, aufzubewahren (AusfBest. § 183 Abs. 1). Die Frist entspricht der Verjährungsfrist bei hinterzogenen Steuern (RAbgO. § 121). Die Aufbewahrung schützt gegen Steuernachforderung und Bestrafung wegen Steuerhinterziehung (AusfBest. § 186). Nichtaufbewahrung kann mit Ordnungsstrafe geahndet werden (RAbgO. § 377).

Der Aussteller der Quittung hat allerdings nach Absendung der Quittung an den Empfänger keine Beweisurkunde über die Erfüllung der Steuerpflicht in Händen. Die Zurückbehaltung einer Abschrift ist kein vollwertiger Beweis, wenn das Zeugnis des Empfängers ihn später im Stich läßt. Er verschafft sich aber einen klassischen Beweis, wenn er die Quittung, sei es verstempelt, sei es unter Mitübersendung des Geldbetrags, innerhalb der für ihn laufenden zweiwöchigen Frist dem für ihn zuständigen Umsatzsteueramt einsendet und sie von dort mit dem Bestätigungsvermerk zurückerhält. Näheres in Anm. 26 a. E.

8. Die Steuer beträgt: Anm. 14

a) in den Fällen des **§ 23 Abs. 1 Nr. 3** regelmäßig 15 vH. des Entgelts; bei Lieferung von Gegenständen der in § 21 Nr. 1—3 genannten Art an ausgewiesene Wiederverkäufer (dies gilt nicht für Gegenstände nach § 15, vgl. Anm. 23) ist die Lieferung völlig steuerfrei. Die Quittung ist trotzdem auszustellen; vgl. Anm. 24. Dasselbe gilt, wenn mit Rücksicht auf den Verwendungszweck des Erwerbers nach § 24 Abs. 2 und 3 Steuerfreiheit gegeben ist: Anm. 27.

b) In den Fällen des **§ 25 Abs. 2** ist infolge der irreführenden Steuersatzvorschrift des § 25 zu unterscheiden: Die Steuer beträgt 10 vH. in den in § 25 Abs. 1 Nr. 2 bezeichneten Fällen (Vermietung); in den Fällen des § 25 Abs. 1 Nr. 1 (Anzeigensteuer) beträgt sie 5 vH. gemäß § 27 Abs. 2.

c) Wird, was hier zulässig ist, die Umsatzsteuer offen abgewälzt, so bemißt sie sich nicht nach dem um die Steuer erhöhten Betrage, den der Quittierende erhalten hat (Anm. 8, c).

d) Die Steuer ist auf volle 10 ₰ nach unten abzurunden. Kleinere Beträge als 10 ₰ sind nicht zu erheben: § 10. Die Abrundungsvorschrift betrifft den einzelnen steuerpflichtigen Rechtsvorgang (§ 33 Abs. 4 Satz 1). Verkauft eine Witwe Schmucksachen und Antiquitäten aus dem Nachlaß an mehrere Käufer, so ist die Lieferung an jeden von ihnen ein besonderer Rechtsvorgang, wie auch jedem von ihnen eine besondere Quittung über die Zahlung zu erteilen ist.

9. Die Steuer ist **fällig** in zwei Wochen nach Empfang des Entgelts. Vgl. bei § 37 Abs. 1 Satz 1.

V. Die Mithaft des Erwerbers (Leistungsempfängers). Anm. 15

1. Der Inhalt des § 39 Abs. 3. Während die Steuerschuld des Lieferers (Leistenden) in zwei Wochen nach Empfang des Entgelts fällig wird (Abs. 1), gilt für die Mithaft des Erwerbers (Leistungsempfängers) folgendes:

a) **im Falle des Empfanges einer unverstempelten oder unzureichend verstempelten Quittung** entsteht die Mithaft mit dem Quittungsempfange. Sie wird fällig:

α) in zwei Wochen nach Empfang (Fristberechnung wie in Anm. 10);

β) schon vor Ablauf der Frist zu α, wenn eine „weitere Aushändigung" der Quittung erfolgt. Alsdann muß vor Aushändigung versteuert werden.

Der „Empfänger des Empfangsbekenntnisses" in § 39 Abs. 3 UStG. ist nicht der Ist-Empfänger (Bote, Bevollmächtigte usw.), sondern der Quittungsdestinatär, der Vertragsgegner des Lieferers und Zahlungsschuldner. Der Bote und Bevollmächtigte des letzteren wird niemals persönlich stempelpflichtig, auch wenn er die Quittung seinem Machtgeber oder einem Dritten aushändigt. (Die Vollmacht zu Zahlung und Quittungsempfang ist ebensowenig wie die Vollmacht des Handlungsgehilfen eine die eigene Umsatzsteuerpflicht nach sich ziehende Bevollmächtigung im Sinne des § 89 RAbgO.) Die Weitergabe an den Machtgeber bedeutet nicht „weitere Aushändigung" im Sinne des Abs. 3 Satz 1; denn die Quittung bewegt sich hier in der Rechtssphäre dessen, dem sie gebührt, und dem sie durch Übergabe an seinen Bevollmächtigten bereits gehört. Eine „weitere Aushändigung" liegt nur vor, wenn die Quittung an eine Person gelangt, die sie nicht für den Quittungsdestinatär besitzt. Bevor sie weitergegeben wird, ist sie zu verstempeln; war vorher die zweiwöchige Frist abgelaufen, so war damit die Stempelpflicht bereits fällig geworden. Wird die Quittung nicht „weiter ausgehändigt", sei es durch ihren Eigentümer (den Lieferungs- oder Leistungsempfänger), sei es durch seinen Vertreter, ist sie vielmehr durch den Vertreter unbefugt an einen Dritten gegeben oder ist sie abhanden gekommen, so kann sie natürlich nicht mehr verstempelt werden — der dritte Empfänger hat eine Stempelpflicht in keinem Falle. Alsdann muß, wenn der Lieferer (Leistungsverpflichtete) keine neue Quittung behändigt, die Versteuerung durch „Mitteilung" nach § 39 Abs. 3 erfolgen.

War die Quittung in gerichtlicher oder notarieller Verhandlung erteilt, so läuft die zweiwöchige Frist für den Quittungsdestinatär von dem Zeitpunkt an, wo er rechtlich in der Lage ist, von der Quittung Gebrauch zu machen (Anmerk. 9). Doch sollen die Behörden und Beamten (Notare) in solchem Falle selber für die Verstempelung sorgen (AusfBest. § 184 Abs. 5).

Der Quittungsdestinatär erfüllt seine Steuerpflicht „durch Verstempelung (Abs. 2) des Empfangsbekenntnisses". Er hat so zu verfahren, wie der Aussteller des Empfangsbekenntnisses hätte verfahren sollen. Das in Anm. 11—13 Gesagte trifft auch hier zu. Er kann also nachträglich die fehlenden Stempelmarken verwenden (das Datum der Verwendung der Marke ist auf diese zu setzen; AusfBest. § 191 Abs. 2; § 185 Abs. 1) oder den fehlenden Betrag einzahlen, und zwar bei dem für seinen Wohnsitz zuständigen Umsatzsteueramte. Ein örtlich unzuständiges Amt sendet das Eingegangene an das zuständige Amt weiter (§ 185 AusfBest.; unten § 42 Anm. 24).

Anm. 16 War die Quittung vom Aussteller unzureichend verstempelt, so trifft den Empfänger die Pflicht zu ergänzender Verstempelung. Er hat also, als Mithaftender, eine **Prüfungspflicht.** Er muß sich also überzeugen, ob das Entgelt richtig angegeben, die Steuer richtig berechnet und entrichtet ist. Die Prüfungspflicht beschränkt sich inhaltlich auf die Urkunde. Diese muß also der richtigen Steuerberechnung entsprechend verstempelt sein oder den

Bestätigungsvermerk des Umsatzsteueramts über den empfangenen Steuerbetrag enthalten (Anm. 13 a. E.). Die Behauptung des Quittungsausstellers, er habe die Steuer bar eingezahlt, entbindet den Quittungsempfänger, wenn der vorgenannte Bestätigungsvermerk auf der Quittung fehlt, nicht von der Pflicht eigener Versteuerung. Anderenfalls handelt er fahrlässig (Steuergefährdung nach § 367 RAbgO.), da es stets möglich ist, daß der Geldbetrag aus irgend einem Grunde beim Umsatzsteueramte nicht einging. Dagegen erstreckt sich die Prüfungspflicht des Quittungsempfängers nicht darauf, ob der Inhalt der Quittung im übrigen richtig und vollständig ist. Verspätete Verstempelung durch den Aussteller begründet keine Steuerpflicht des Empfängers.

b) **Erhält derjenige, der das Entgelt entrichtet hat** (d. h. auch hier: der Schuldner des Lieferers oder Leistenden nach Zahlung) **kein Empfangsbekenntnis,** so hat er binnen eines Monats nach der Zahlung des Entgelts von der Zahlung und dem Nichtempfang der Quittung der Steuerstelle (§ 42 Abs. 2) eine schriftliche Mitteilung zu machen. (Nach dem WUStG. bestand eine solche Pflicht nicht; der Leistungsempfänger wurde von der Mithaft frei, wenn er keine Quittung erhielt: Anm. 2.) Bis zum Ende der Monatsfrist kann er warten, ob er vom Empfänger des Entgelts noch eine Quittung erhält. Die Mitteilung muß aber am letzten Tage der Frist bei der Steuerstelle eingehen oder doch so rechtzeitig abgesendet werden, daß auf fristgemäßen Eingang vernünftigerweise gerechnet werden kann. Anm. 17

Die Mitteilung muß die in Abs. 1 Satz 3 für das Empfangsbekenntnis vorgeschriebenen Angaben enthalten. Sie muß also den in Anm. 8 angegebenen Inhalt, außerdem aber selbstverständlich auch den Namen des Mitteilenden (Leistungsempfängers) enthalten und, wie aus Abs. 3 Satz 2 folgt, auch die Mitteilung, daß der Lieferer keine Quittung ausgestellt hat. Vgl. die amtlichen Muster 48—49 in der Anlage. Über die rechtliche Bedeutung von Inhalt und Form der Mitteilung gilt das in Anm. 8, 8 a Gesagte. Anm. 18

Zu dieser Mitteilungsurkunde ist die Steuer in der im Abs. 2 bezeichneten Art zu entrichten, also durch Verstempelung oder Barzahlung. Das Umsatzsteueramt setzt auf die Mitteilungs-Urkunde den Bestätigungsvermerk über die Steuerentrichtung und sendet sie dem Einsender zurück. Damit hat dieser eine öffentliche Beweisurkunde in Händen, die der Steuerbehörde wie dem Lieferer (Vermieter) gegenüber wirkt. Die Pflicht zu zehnjähriger Aufbewahrung (Anm. 13 a. E.) gilt auch hier. Anm. 19

2. Dauer und gegenseitiges Verhältnis der Steuerpflichten des Leistenden und des Leistungsempfängers. Anm. 20

a) Nach § 23 Nr. 3 ist steuerpflichtig der Lieferer; „mit ihm haftet der Abnehmer für die Erfüllung der Steuerpflicht". In den Fällen des § 25 Abs. 2 ist der Leistende der Steuerpflichtige (Anm. 5). Nach § 39 ist aber die Mithaft des Lieferungs- oder Leistungsempfängers für die Fälle des § 23 Nr. 3 wie des § 25 Abs. 2 einheitlich geregelt. Danach ist die Steuerpflicht des Leistenden, den allgemeinen Grundsätzen des UStG. entsprechend, die primäre, die-

jenige des Leistungsempfängers die sekundäre, die erst eintritt, wenn der Leistende seine primäre Steuerpflicht nicht oder nicht rechtzeitig erfüllt. Kloß 1918 S. 92 sprach daher von der „Steuerbürgschaft" des Zahlenden (ihm folgte Popitz 1918 S. 194; ebenso jetzt AusfBest. § 181 Abs. 2; § 182 Abs. 4). Wirtschaftlich ist dies zutreffend; denn es handelt sich um Sicherung des Steuerfiskus für den Fall, daß der eigentliche Steuerschuldner nicht oder nicht rechtzeitig erfüllt. Doch steht der Zahlende nicht für eine fremde Schuld, die des Leistenden, ein, auch nicht für dessen Zahlungsfähigkeit; er ist auch nicht selbstschuldnerischer Bürge. Vielmehr entsteht die Steuerschuld des Leistungsempfängers als eine eigene Schuld, doch subsidiär insofern, als sie nur eintritt, wenn der primär Haftende nicht rechtzeitig die Steuerpflicht erfüllt.

Nach den AusfBest. § 179 Abs. 2; § 181 Abs. 2; § 182 Abs. 4 haftet im Falle des § 23 Nr. 3 der Abnehmer „als Gesamtschuldner", im Falle des § 25 Abs. 2 der Leistungsberechtigte „als Steuerbürge". Dieser Unterschied ist nicht berechtigt. Die Mithaft ist in beiden Fällen dieselbe.

Anm. 21 b) Mit dem Eintritte der Steuerpflicht des Mithaftenden erlischt nicht etwa die Steuerpflicht des primären Schuldners. Beide haften nunmehr als Gesamtschuldner (§ 95 RAbgO.). Die Erfüllung der Steuerschuld durch den einen befreit den anderen vorbehaltlich der durch die Verstöße des einen Pflichtigen etwa verwirkten Steuerstrafen (§ 43). Dies ist nur insoweit einzuschränken, als das in Abs. 3 vorgeschriebene Verfahren auch vom Steuerfiskus zunächst einzuhalten ist: Hat der Lieferer keine Quittung ausgestellt und damit die Steuerpflicht versäumt, so kann nicht sofort die Steuer von ihm eingezogen, es muß vielmehr gewartet werden, ob in der Monatsfrist der Zahlende eine verstempelte Mitteilung (Abs. 3 Satz 2 und 3) einreicht. Ist aber auch diese Frist fruchtlos verstrichen, so kann die Steuerbehörde sich an beide Schuldner halten. Anders Popitz 1918 S. 195, V 2: „Es erscheint nicht zulässig, die Steuer sowohl vom Lieferer wie vom Zahlenden einzuziehen. Vielmehr erlischt die Stempelpflicht des Zahlenden, wenn nachträglich der Lieferer zur Zahlung veranlaßt wird, und ebenso erlischt die Steuerpflicht des Lieferers, wenn der Zahlende zur Verstempelung veranlaßt ist". Diese Ansicht ist mit dem Zwecke des § 39 unvereinbar und wird auch durch keine Vorschrift gestützt. Weil Privatleistungen sich der Steueraufsicht entziehen, ist hier ausnahmsweise die Mithaft des Empfängers der steuerpflichtigen Leistung begründet. Umgehen beide Steuerschuldner die Steuerpflicht, so kann nicht der Steuerfiskus den einen Schuldner verlieren, wenn er den anderen faßt. Allerdings ist für die Erfüllung der Steuerpflicht in § 39 ein Formalweg vorgeschrieben. Aber wenn die Verstempelung unterblieben ist, ist damit die Steuerpflicht nicht erloschen.

Anm. 22 c) Rückgriff des zahlenden Steuerschuldners. Aus der Gesamtschuldverbindlichkeit der beiden Steuerschuldner folgt nicht etwa die Anwendbarkeit der Dispositivnorm in § 426 BGB., wonach beide Schuldner unter sich im Zweifel zum Ausgleiche zu gleichen Anteilen (je zur Hälfte) verpflichtet sind. Vielmehr ist zu unterscheiden:

α) Hat der Leistende als primärer Schuldner die Quittung verstempelt, so kann er Ersatz dieser Kosten ganz oder zum Teil vom

Empfänger nur dann verlangen, wenn und insoweit dieser die Kosten der Umsatzsteuer vertraglich übernommen hat. Ein Gewohnheitsrecht dahin, daß dies im Zweifel geschieht, besteht nicht (vgl. Bd. I S. 312, β). War die Umsatzsteuer in den Kaufpreis eingerechnet oder ihm offen zugeschlagen (das Verbot des § 12 gilt hier nicht; vgl. § 39 Abs. 6), und ist das Entgelt voll bezahlt, so ist die Tragung der Steuer im Verhältnisse zwischen den Vertragsparteien lediglich Sache des Lieferers. Er hat keinen weiteren Ausgleichsanspruch, der eine doppelte Belastung des Abnehmers bedeuten würde. § 369 BGB, wonach die Kosten der Quittung im Zweifel der Schuldner zu tragen hat, ist natürlich für die Frage der Abwälzung der Steuer unanwendbar. (Ebenso Kloß 1918 S. 93). Dagegen ist der Ansicht von Kloß aaO., daß der Empfänger der steuerpflichtigen Leistung mit Rücksicht auf § 270 BGB. in jedem Falle die Stempelkosten zu tragen habe, weil die Steuer zu den Kosten der Zahlung gehöre, keineswegs beizutreten. Sie würde dahin führen, daß bei Privatverkäufen die Steuer fiktiv immer offen auf den Käufer abgewälzt sei (auch wenn sie schon im Kaufpreis enthalten ist?), und beruht auf der, durch das WUStG. beeinflußten Grundanschauung von Kloß, wonach die Umsatzsteuer nicht an die Leistung, sondern an die Zahlung geknüpft sei (§ 8 Anm. 2).

β) Hat der Leistungsempfänger die Steuer bezahlt, so tat er dies, weil der Leistende seine primäre Steuerpflicht nicht erfüllt hat. Die Sondervorschrift in Abs. 3 des § 39, wonach ein Zweitschuldner des Steuerfiskus aufgestellt ist, ändert für das innere Verhältnis zwischen Lieferer und Abnehmer nichts an den allgemeinen Grundsätzen des Gesetzes, die in § 25 Abs. 2 stillschweigend aber unzweideutig (vgl. § 11 Abs. 1) und in § 23 Nr. 3 durch die dortige Regelung der subjektiven Steuerpflicht zum Ausdrucke kommen, daß nämlich die Steuer auf dem Lieferer oder Leistenden ruht und nur durch Vertrag auf den Empfänger abgewälzt werden kann. Hat der Empfänger versteuert, so hat er natürlich dann keinen Rückgriff, wenn vereinbart war, daß er die Steuer tragen soll, wenn also die Steuer offen auf ihn abgewälzt ist, was nach § 39 Abs. 6 zulässig ist. Liegt eine solche Vereinbarung nicht vor, so spricht schon eine tatsächliche Vermutung dafür, daß der Leistende die Steuer in den Kaufpreis eingerechnet hat; der Empfänger hat daher im Verhältnisse zum Lieferer nicht nochmals die Steuer zu tragen. Aber auch da, wo es zweifelhaft ist, ob die Steuer in den Preis eingerechnet ist, und was die Parteien hinsichtlich der Steuerlast gedacht haben, besteht das Rückgriffsrecht des Empfängers. Denn die Versteuerung war in jedem Falle Sache des Lieferers (Abs. 1). Der Empfänger mußte nur eintreten, weil und soweit jener seine Steuerpflicht nicht erfüllte. An dieser öffentlich-rechtlichen Lage konnte auch durch Parteivereinbarung (privatorum pactis) nichts geändert werden. Der Lieferer aber, der gesetzwidrig handelte und sich strafbar machte, indem er für die Verstempelung nicht sorgte, kann im Verhältnis zu seinem Abnehmer nicht besser dastehen als ein Lieferer, der seine öffentlich-rechtliche Pflicht erfüllte. Im Verhältnis zwischen beiden Vertragsparteien kann daher im Falle β der Empfänger nicht in höherem Maße mit den Stempelkosten belastet sein als im Falle α, d. h. die Fälle α und β stehen einander gleich: Der Empfänger trägt die Stempelkosten nur dann,

wenn sie ihm **vertraglich zugewälzt sind.** Einen Rechtssatz, daß in den Fällen, wo das Gesetz die offene Abwälzung der Umsatzsteuer gestattet, der Empfänger der steuerpflichtigen Leistung im Verhältnisse zwischen den Parteien auch ohne Vertrag die Steuer zu tragen habe, gibt es nicht. Vgl. § 12 Anm. 7 Nr. b *β*. Rechtlich ist so zu konstruieren: Das Vertragsverhältnis kann nicht an dem jus publicum als einem jus cogens vorübergehen, wonach der Lieferer zu verstempeln hat und sein Abnehmer nur dem Steuerfiskus gegenüber subsidiär haftet. Hat letzterer haften müssen, so hat er nach Analogie des zahlenden Bürgen einen Rückgriff gegen den eigentlichen Steuerschuldner. Dieser kann dem Rückgriffe begegnen mit dem Einwande, daß der Abnehmer nach dem Vertrage die Steuerlast zu tragen habe. Popitz 1918, S. 195 Nr. 3, der zum selben Ergebnisse kommt, begründet den Rückgriff mit einem Schadensersatzanspruch aus § 823 Abs. 1 BGB. wegen Vernachlässigung der Stempelpflicht. Aber geschädigt wäre nur das Vermögen des Abnehmers; dieses ist kein nach § 823 Abs. 1 geschütztes Rechtsgut. Auch § 823 Abs. 2 (so Popitz 1920 S. 516) greift nicht ein, weil das Steuergesetz, gegen das der Lieferer verstieß, nicht den Schutz seines Abnehmers bezweckt.

Anm. 23 VI. **Verfahren beim Privatverkauf an Wiederverkäufer.**

1. In den Fällen des § 23 Abs. 1 Nr. 3, nicht auch des § 25 Abs. 2, kann **Steuerbefreiung** in Frage kommen, und zwar nicht nur, wie die AusfBest. § 180 Abs. 1, 2, 4 irrigerweise sagen, bei einzelnen der in § 23 Nr. 3 aufgeführten Gegenstände, sondern bei allen. So jetzt auch nach der AusfBest.-Nov. 1921 § 180 Abs. 2 b. Hier ist zu unterscheiden:

a) Völlige Steuerbefreiung tritt ein, wenn ein Gegenstand der in **§ 21 Nr. 1—3** genannten Art an einen Weiterveräußerer geliefert wird, der sich als solcher durch die Wiederverkäuferbescheinigung (§ 22 Abs. 2) dem Lieferer gegenüber ausweist: § 23 Abs. 2. Diese Befreiung kann nicht in Frage kommen bei den ebenfalls in § 23 Nr. 3 aufgeführten Gegenständen der in § 15 I Nr. 1, 2, 3, 5 und II Nr. 1, 6, 8, 10, 22 genannten Art. Vgl. § 23 Anm. 14. Insoweit ist der Standpunkt der AusfBest. aaO. richtig.

b) Völlige Steuerbefreiung tritt aber auch in den Fällen des **§ 24 Abs. 2, 3** ein, wenn mit Rücksicht auf den Verwendungszweck des Erwerbers die Lieferung aus Privathand steuerfrei ist. Diese Befreiung bezieht sich auf alle in § 23 Nr. 3 genannten Gegenstände, also auch soweit sie aus der Luxussteuerliste des § 15 stammen. Dies war in den AusfBest. aaO. übersehen und ist durch die AusfBestNov. 1921 berichtigt. Vgl. auch § 200 Abs. 1 a AusfBest., wo die Rechtslage zutreffend wiedergegeben ist.

2. In § 39 Abs. 4 wird nur der Fall 1 a näher ausgeführt. Über das Verfahren zu 1 b schweigt das Gesetz. Man wird § 39 Abs. 4 hier entsprechend anwenden müssen. Ebenso Popitz 1918 S. 197 Nr. VII; im Grundsatze auch die AusfBest.; vgl. § 180 Abs. 1 b, Abs. 4. Über die Befreiung nach 1 b (oben) vgl. Anm. 27.

3. Die Entscheidung darüber, was steuerpflichtig ist und was nicht, steht der Steuerstelle, nicht dem Beteiligten zu (§ 168 Abs. 2 RAbgO.). Es sind daher auch steuerfreie Leistungen in den Steuererklärungen zu berück-

sichtigen (§ 35 Abs. 2 Nr. 1) und im Steuerbuch ist auf die Wiederverkäuferbescheinigung zu verweisen (§ 31 Abs. 2 Satz 3). Bei Privatverkäufen von Luxusgegenständen, soweit sie im Falle des Verkaufs an Wiederverkäufer steuerfrei sind (§ 23 Abs. 2, oben Anm. 23 Nr 1 a), ist die Wiederverkäuferbescheinigung in ähnlicher Weise wie bei gewerblichen Verkäufen zu behandeln:

a) **Der Erwerber hat die Bescheinigung (§ 22 Abs. 2) dem Lieferer vorzulegen.** Die in § 22 Abs. 2 Satz 3 vorgesehene Ausnahme von der Vorlegungspflicht ist in § 39 Abs. 4 nicht vorgesehen. Sie gilt daher nicht. Die Vorlegung hat selbst dann zu erfolgen, wenn dem Lieferer Inhalt und Geltungsdauer der Bescheinigung genau bekannt sind. (So auch AusfBest. § 180 Abs. 3 Satz 5). Der Lieferer hat zu prüfen, auf Gegenstände welcher Art (§ 21 Nr. 1 oder 2 oder 3) sich die Wiederverkäuferbescheinigung bezieht, ob der von ihm verkaufte Gegenstand unter diesen Gattungsbegriff fällt — die meisten der in § 23 Nr. 3 bezeichneten Gegenstände werden nicht durch die Wiederverkäuferbescheinigung gedeckt (Anm. 23, a) — und ob die Geltungsdauer der Bescheinigung nicht abgelaufen ist. Ergibt diese Prüfung keine Bedenken, so wird durch Vorlage der Bescheinigung dem Lieferer gegenüber der zur Steuerbefreiung nach § 23 Abs. 2 erforderliche Nachweis geführt, daß der Gegenstand zur gewerblichen Weiterveräußerung erworben wird. Anm. 24

b) **Der Lieferer hat auf der Quittung,** die im übrigen die in Abs. 1 Satz 3 vorgesehenen Angaben zu enthalten hat (Anm. 8), **den Namen und Wohnort,** bei Städten auch die Wohnung, **des Erwerbers unter Angabe der Wiederverkäuferbescheinigung zu vermerken.** Der Vermerk entspricht dem bei gewerblicher Lieferung im Steuerbuche nach § 31 Abs. 2 Satz 2 zu machenden Hinweise. Jener wie dieser muß so genau sein, daß das Umsatzsteueramt die Bescheinigung in seinen Akten zweifelsfrei auffinden kann. Nach dem amtlichen Muster (Anlage 46) ist das Umsatzsteueramt, Tag der Ausstellung der Bescheinigung, ihre Nummer und Geltungsdauer sowie der Gegenstand der gewerblichen Weiterveräußerung anzugeben. Anm. 25

Die Steuerfreiheit der Lieferung entbindet nicht von dem in § 39 geregelten Quittungsverfahren. Kann der Nachweis der Vorlage der Wiederverkäuferbescheinigung in der angegebenen Weise nicht geführt werden, so ist die Lieferung gemäß § 22 Abs. 3, § 23 Abs. 2 luxussteuerpflichtig. Der Erwerber hat also ein eigenstes Interesse an der Vorlage seiner Bescheinigung und der Einhaltung der Formvorschriften aus dem doppelten Grunde, dem Steuerfiskus gegenüber nicht haftbar zu werden und den Lieferer zu veranlassen, keine Umsatzsteuer in den Kaufpreis einzurechnen oder ihm zuzuschlagen.

c) Der Lieferer hat **eine Abschrift der Quittung als Ausweis gegenüber der Steuerstelle zurückzubehalten.** Der gewerbliche Lieferer hat in seinem Steuerbuch einen Vermerk über die Wiederverkäuferbescheinigung zu machen und sichert sich dadurch den Nachweis gegenüber der Steuerstelle, daß er an einen ausgewiesenen Wiederverkäufer geliefert hat. Diese Beweissicherung erfolgt beim Privatlieferer durch Zurückbehaltung einer Quittungsabschrift, da sie den Vermerk über die Wiederverkäuferbescheinigung wiedergibt. (Die Quittungsurschrift händigt er dem Erwerber aus.) Die Ab- Anm. 26

schrift hat er nach AusfBest. § 183 Abs. 3 während 10 Jahren aufzubewahren (Aufbewahrungspflicht; vgl. Anm. 13 a. E.). Die Abschrift ist für ihn genügender Beweis, da die Nummer usw. der Wiederverkäuferbescheinigung in ihr vermerkt ist und der Lieferer sich nur auf diese Bescheinigung zu berufen braucht, um gegen Nachforderungen von Steuer oder Bestrafung geschützt zu sein.

Eine Beweissicherung für den Lieferer sieht das Gesetz nur in diesem Falle, also zum Nachweise der völligen Steuerfreiheit, nicht in den Fällen der steuerpflichtigen Lieferung oder Leistung zum Nachweise der Erfüllung der Steuerpflicht vor. Denn die Quittung geht an ihren Empfänger. Dieser ist durch den Besitz der gestempelt empfangenen oder von ihm selbst mit den erforderlichen Stempelmarken versehenen, gegebenenfalls der den Bestätigungsvermerk des Umsatzsteueramts tragenden Quittung gegen Nachforderungen seitens der Steuerstelle geschützt (Anm. 13). Nicht dagegen der Lieferer (Leistende). Er kann zwar darauf vertrauen, daß sein Abnehmer die empfangene gestempelte Quittung sorgsam verwahren werde, da dieser ja selber haftet und die Aufbewahrung für ihn Pflicht ist (Anm. 13 a. E.). Es sind aber Privatverkäufe häufig, bei denen der Lieferer die Person seines Abnehmers gar nicht kennt, wenn zB. eine Witwe in der Zeitung anzeigt, daß sie Nachlaßstücke verkaufe, und wenn darauf Fremde in ihrer Wohnung erscheinen und Schmuck und Antiquitäten erwerben. Die gestempelte Quittung, die dem Erwerber auszuhändigen ist, braucht den Namen des Erwerbers nicht zu enthalten (Abs. 1 Satz 3; AusfBest. § 183 Abs. 1; anders die amtlichen Muster 45—47); die Witwe braucht daher auch nicht nach ihm zu fragen. Sie hat auch keine Gewähr, den richtigen Namen und die richtige Adresse zu erfahren. Noch schlimmer steht es für sie, wenn, wie in solchen Fällen üblich und rechtlich zulässig, der Gegenstand dem Käufer übergeben wird Zug um Zug gegen Zahlung und Quittung, die der Käufer innerhalb der zweiwöchentlichen Frist seinerseits verstempeln soll. Die Veräußerungen der Witwe werden, gerade auch durch das Zeitungsinserat (vgl. § 40), der Steuerbehörde bekannt. Wie soll sie nachweisen, daß die Steuerpflicht erfüllt ist? Es ist dringend zu raten, daß der Lieferer selber die Versteuerung übernimmt. Im vorgenannten Beispiel hat die Witwe, wenn der Käufer Preis und Steuerbetrag an sie gezahlt hat, 2 Wochen zur Verstempelung Zeit. Verlangt der Käufer Quittung Zug um Zug, so erhält er zunächst eine unverstempelte Quittung (Zwischenquittung) mit der Abrede, daß ihm demnächst die ordnungsmäßig versteuerte Quittung zu übersenden ist. Der Lieferer verschafft sich eine öffentliche Beweisurkunde, indem er eine zweite, endgültige Quittung ausstellt und diese, entweder verstempelt oder unter Mitübersendung des Geldbetrags, dem für ihn zuständigen Umsatzsteueramt einsendet. Dieses vermerkt die Steuerentrichtung auf der Quittung, trägt den Fall in die Umsatzsteuerliste ein und sendet die Quittung beschleunigt zurück (AusfBest. § 184 Abs. 6). Nun braucht der Lieferer, wenn er die endgültige Quittung seinem Abnehmer zugehen läßt, sich nur die Nummer der Umsatzsteuerliste zu vermerken, um jedem gegenüber einen vollen Beweis der erfüllten Steuerpflicht zu haben. Mit Recht weisen die Quittungsmuster 45 und 47 den Quittungsaussteller hierauf hin. Vgl. auch Anm. 13 a. E.

VII. Besonderer Verwendungszweck des Erwerbers (§ 24 Abs. 2 und 3). Anm. 27

Es handelt sich hier um den, in § 39 nicht berührten, Fall des § 24 Abs. 2, auf den in Anm. 23 b verwiesen wurde. Analoge Anwendung des § 39 Abs. 4 ist hier geboten:

a) Der Erwerber hat dem Lieferer die Bezugsbescheinigung des Umsatzsteueramts auszuhändigen, aus der sich ergibt, daß er zu den in § 24 Abs. 1 Nr. 1 oder 2 (Nr. 3 kann nicht in Frage kommen) oder den weiteren in § 24 Abs. 3 genannten privilegierten Zwecken den Gegenstand verwenden will (vgl. über die Bezugsbescheinigung § 24 Anm. 15 und 20).

b) Der Lieferer hat Name und Adresse des Erwerbers sowie die Bescheinigung auf der Quittung zu vermerken (§ 39 Abs. 4 analog). Der Vermerk muß, um verständlich zu sein, erkennen lassen, daß nach der Bescheinigung der Erwerb eines Gegenstandes nach der Art des in Rede stehenden beabsichtigt ist. So AusfBest. § 183 Abs. 3 und der Mustervermerk in Abs. 3 des Quittungsmusters 46 (s. Anlage).

c) Die Vorschrift in § 39 Abs. 4, wonach beim Verkauf an einen Wiederverkäufer der Lieferer Abschrift der Quittung als Ausweis zurückzubehalten hat (Anm. 26), gilt hier nicht analog. (So auch Ausf.-Best. § 183 Abs. 3 (alter und neuer Fassung) und der Umstand, daß ein auf die Aufbewahrung der Abschrift bezüglicher Hinweis im Quittungsmuster 46 nur zum Vermerke des Verkaufs an einen Wiederverkäufer gemacht ist.) Dies hängt damit zusammen, daß die Steuerbefreiung wegen privilegierten Verwendungszwecks die Aushändigung der Bezugsbescheinigung seitens des Erwerbers an den Lieferer voraussetzt (AusfBest. § 199 Abs. 3, 4; § 200 Abs. 1, a; oben § 24 Anm. 20). Der Lieferer hat die Bezugsbescheinigung als Ausweis 10 Jahre aufzubewahren (§ 24 Anm. 20). Er kann sich auch hier einen weiteren Beweis sichern, indem er die Quittung vor ihrer Weitergabe an den Erwerber dem Umsatzsteueramt einsendet und sich bei Rückempfang und Weitergabe die Nummer der Umsatzsteuerliste vermerkt (Anm. 26 a. E.).

Der Erwerber seinerseits hat in der Quittung mit dem auf die Bezugsbescheinigung bezüglichen Vermerk ein vollwertiges Beweismittel für den steuerfreien Erwerb. Eine Pflicht zur Aufbewahrung für 10 Jahre ist für ihn weder im Gesetze noch in den AusfBest. § 183 Abs. 3 noch im Quittungsmuster 46 ausgesprochen. Nichtaufbewahrung wird daher nicht nach § 377 RAbgO. strafbar sein, schädigt aber das eigene Beweisinteresse.

Ungenau und unrichtig waren auch hier (vgl. Anm. 23) die AusfBest. (§ 180 Abs. 4). Bei der Angabe der privilegierten Verwendungszwecke war § 24 Abs. 3 UStG. (der berufliche Zweck bei Musikinstrumenten und Fahrzeugen) und das Bezugsbescheinigungsverfahren (§ 199, § 200 Abs. 1 a) übersehen. Dies ist in der Fassung der AusfBestNov. 1921 berichtigt.

Die Einhaltung des Verfahrens zu a—b ist Voraussetzung der Steuerfreiheit. Vgl. Anm. 33.

Anm. 28 **VIII. Beschränkung des Tilgungseinwandes als Steuersicherungsmittel (§ 39 Abs. 5.)**

1. Mit Rücksicht auf die Schwierigkeit der steuerlichen Erfassung von reinen Privatverkäufen (§ 23 Abs. 1 Nr. 3) und von privaten Leistungen der in § 25 Abs. 2 genannten Art hat das Gesetz, im Anschluß an Vorschriften des englischen Stempelgesetzes von 1891, zu einem eigenartigen, **zivilprozessualen Sicherungsmittel** gegriffen: Der Erwerber oder Leistungsempfänger (zB. der Mieter eines möblierten Zimmers) kann in einem Rechtsstreit um die Bezahlung den Einwand der Tilgung nur geltend machen, wenn er nachweist, daß die Steuer entrichtet ist oder, wenn es sich um Lieferung der in § 21 Nr. 1—3 genannten Luxusgegenstände handelt, die Formvorschriften des § 22 Abs. 2, § 23 Abs. 2 und § 39 Abs. 4 eingehalten sind. Die scheinbare Unbilligkeit, einen Rechtsnachteil nur dem subsidiär Haftenden, nicht dem Hauptsteuerschuldner, anzudrohen, beruht darauf, daß ersterer, nicht letzterer, die besten Beweise (die verstempelte oder mit dem amtlichen Einzahlungsvermerk versehene Quittung oder, im Falle des § 39 Abs. 3, Mitteilungsurkunde) in der Hand hat oder doch haben soll. Vgl. zum Beweispunkt Anm. 26 Abs. 2. Im einzelnen gilt folgendes:

Anm. 29 2. **Gegenstand der Beschränkung.** Das UStG. 1918, § 25 Abs. 5, beschränkte den Tilgungseinwand „gegenüber der Klage auf Entrichtung des Entgelts“. Dem Wortlaute nach griff die Beschränkung also nur Platz, wenn der Lieferer auf Zahlung des Kaufpreises klagte, nicht dagegen dann, wenn die Klage eine andere Rechtsgrundlage hatte und die Frage der Kaufpreiszahlung streitig wurde. Um hier das Anwendungsgebiet des Abs. 5 zu erweitern, hat der Ausschuß 1919 die dem UStG. 1918 entsprechende Fassung des Entw. 1919 in die jetzige Fassung geändert (Bericht 1919 S. 21, 22). Jetzt kann die Klage, wie früher, auf den Kauf gestützt sein und die Kaufpreiszahlung zum Ziele haben; es kann aber auch so liegen, daß der Erwerber aus irgend einem anderen Rechtsgrunde gegen den früheren Lieferer (zB. auf Rückzahlung eines gegebenen Darlehens) klagt, und daß der Beklagte mit der Kaufpreisforderung aufrechnet oder eine hierauf gestützte Widerklage erhebt. Dann ist der Einwand (oder die Replik) des Erwerbers in der aus § 39 Abs. 5 ersichtlichen Weise beschränkt. Die Klage braucht also nicht den Anspruch auf Entrichtung des Entgelts zu verfolgen; sie kann auch vom Erwerber erhoben sein. Es genügt, wenn in einem Rechtsstreite vom Lieferer (Leistungsverpflichteten) der Anspruch auf Entrichtung des Lieferungs- oder Leistungsentgelts, sei es auch im Wege der Aufrechnung oder Widerklage, erhoben und ihm mit der Tilgungsbehauptung (Einrede oder Replik) begegnet wird. Dagegen ist Abs. 5 nach wie vor unanwendbar, wenn der aus einem anderen Rechtsgeschäfte beklagte Erwerber mit einem Kaufpreisminderungsanspruch oder einem Schadensersatzanspruch wegen Fehler des ihm verkauften Luxusgegenstandes (§§ 462, 463 BGB.) aufrechnen oder eine darauf gestützte Widerklage erheben will, und der Kläger dem Gegenanspruche gegenüber den Empfang der Kaufpreiszahlung bestreitet. Muß alsdann der Beklagte die Zahlung (Tilgung der Kaufpreisforderung) beweisen, so ist er hierin nicht durch Abs. 5 beschränkt; denn diesem

Tilgungsvorbringen steht kein „A n s p r u c h auf Entrichtung des Entgelts“ gegenüber.

3. Inhalt und Folge der Beschränkung. Der Einwand der Tilgung kann nur geltend gemacht werden, wenn der Erwerber (Leistungsempfänger) nachweist, daß die Steuer für die Privatlieferung (§ 23 Abs. 1 Nr. 3) oder die sonstige Privatleistung (§ 25 Abs. 2) entrichtet ist, oder die Lieferung nach § 23 Abs. 2; § 39 Abs. 4 steuerfrei war. Anm. 30

a) **Das Gericht hat von Amtswegen den Nachweis zu fordern,** falls der Tilgungseinwand rechtliche Beachtung finden soll. Der über die streitige Zahlung ergehende Beweisbeschluß hat zugleich dem Beweispflichtigen den Nachweis aus § 39 Abs. 5 aufzuerlegen und ist zuerst bezüglich d i e s e s Teiles auszuführen. Wird der Beweis aus § 39 Abs. 5 nicht erbracht, so ist die Beweiserhebung über die Zahlung des Entgelts (d. h. den Einwand der Tilgung) gegenstandslos. Das Gericht kann auch so vorgehen, daß es zum Nachweise der Verstempelung oder der Steuerfreiheit eine Frist setzt; Aussetzung des Verfahrens (§ 148 ZPO.) kommt natürlich nicht in Frage (Hecker in DJZ. 1918 S. 568). Wenn aber der Gläubiger die Zahlung z u g e s t e h t, muß sie vom Gerichte berücksichtigt werden; denn alsdann steht die Zahlung fest; ein Tilgungseinwand ist gegenstandslos; ein Nachweis kommt nicht mehr in Frage. Der Rücknahme der Klage wegen erfolgter Zahlung und dem Erlaß eines Kostenanerkennungsurteils gegen den Kläger steht natürlich nichts im Wege.

b) **Der Beweis der Entrichtung der Steuer** wird durch Verlegung der in den Händen des Beweispflichtigen befindlichen gestempelten oder mit dem umsatzsteueramtlichen Zahlungsvermerk (Anm. 13) versehenen Q u i t t u n g geführt, sei es, daß der Gläubiger die Quittung nach § 39 Abs. 1 verstempelt oder mit Zahlungsvermerk übergeben hatte, sei es, daß der Schuldner die Verstempelung oder Zahlung nachgeholt hat. Hatten beide Teile die Versteuerung der Quittung unterlassen, so kann der Nachweis durch die mit dem umsatzsteueramtlichen Vermerke versehene M i t t e i l u n g geführt werden, die der Beweispflichtige vom Umsatzsteueramte zurückerhalten hat (Anm. 19). Ist die Mitteilungsurkunde nicht aufzufinden, so genügt Berufung auf Auskunft der Steuerstelle darüber, daß die verstempelte Mitteilung (Abs. 3 Satz 3—4) dort eingegangen ist. Dasselbe kann bezüglich der unauffindbaren Quittung geschehen, wenn sie dem Umsatzsteueramte vom Lieferer oder Erwerber eingesandt worden war, was auch bei Einsendung einer bereits verstempelten Quittung stets den Erfolg hat, daß die Versteuerung durch Eintragung in die Umsatzsteuerliste aktenkundig wird (Anm. 13 a. E.). Anm. 31

Ist der Beweis nicht zu erbringen, oder war überhaupt die Versteuerung unterlassen worden, so k a n n d i e V e r s t e u e r u n g n a c h g e h o l t werden, indem die Quittung, wenn auch lange n a c h A b l a u f der aus Abs. 1 und 3 ersichtlichen Fristen, jetzt verstempelt oder eine verstempelte Mitteilung an die Steuerstelle nachträglich abgesandt wird. Denn Abs. 5 erfordert nicht, daß die Vorschriften über das V e r f a h r e n nach Abs. 1—3 innegehalten sind, daß die Steuer n a c h V o r s c h r i f t d e s § 3 9 entrichtet, sondern nur, „d a ß d i e S t e u e r e n t r i c h t e t w o r d e n i s t“. (Hecker in DJZ. 1918 S. 568.) Der Lieferungs- oder Leistungsempfänger, von dem im

Wege der Klage, der prozessualen Aufrechnung oder der Widerklage Zahlung des Entgelts begehrt wird, hat also die Wahl, nochmals an den Gläubiger zu zahlen oder die versäumte Steuerentrichtung nachzuholen und Bestrafung wegen der versäumten Steuerentrichtung auf sich zu nehmen. (Ebenso Hecker in DJZ. 1918 S. 568.) Die Gefahr der Bestrafung läuft er aber schon dann, wenn er im Prozesse den Tilgungseinwand erhebt und die Versteuerung nicht beweisen kann. Denn das Gericht hat Steuerzuwiderhandlungen, die es dienstlich erfährt, dem Finanzamte mitzuteilen und auf Verlangen Akteneinsicht zu gewähren (RAbgO. §§ 191, 192). Auf diesem Wege, wie im Falle nachträglicher Versteuerung, wird zugleich die Nichtversteuerung durch den primär Steuerpflichtigen (Lieferer, Leistungsverpflichteten) kundbar. Beide Teile laufen also die Gefahr der Bestrafung wegen Steuerhinterziehung, wenn die Frage der Bezahlung der steuerpflichtigen Lieferung (Leistung) im Prozesse streitig wird. Bei der Höhe der drohenden Strafe (vgl. zu § 43 Abs. 1) erweist sich daher die zivilprozessuale Norm in § 39 Abs. 5 als ein sehr wirksames Druckmittel, ordnungsmäßige Versteuerung zu erreichen.

Der von Pomme, DJZ. 1920 S. 778, gegen § 39 Abs. 5 erhobene Vorwurf, durch diese Regelung werde „die Logik des Rechts gestört" und Unsittlichkeit gefördert, ist wohl zu scharf, wenn man davon ausgeht, daß der Schuldner nur die Versteuerung, falls sie unterlassen wurde, nachzuholen braucht, um sich den Weg zum Tilgungsnachweis zu öffnen. Das Gesetz sagt nicht: Weil die Versteuerung unterlassen wurde, muß der Erwerber (Leistungsberechtigte) an den Gläubiger doppelt zahlen, sondern: Erst versteuern; dann Tilgungsbeweis. Der Fall, daß das Gericht trotz Kenntnis der Tilgung wegen des § 39 Abs. 5 zur Zahlung verurteilen müsse, kann bei ordnungsmäßiger Prozeßleitung nicht vorkommen. Denn § 39 Abs. 5 bezieht sich nur auf den Fall, wo die Tilgung streitig ist. Hier bleibt, falls der die Zahlung Behauptende die Versteuerung weder beweist noch nachholt, die Zahlungsbehauptung streitig; Beweis über sie wird nicht erhoben; die Zahlung kann also nicht feststehen. Aus diesem Grunde kann auch nicht, wie Pomme aaO. meint, der Schuldner dem Zahlungsanspruche des Gläubigers gegenüber mit der Einrede der Arglist begegnen. Oft wird allerdings der Schuldner die Versteuerung nicht nachholen, um die Strafbarkeit seines Verhaltens nicht zur Kenntnis der Behörde zu bringen. Aber der dadurch eintretende Verlust des Tilgungseinwandes beruht nicht notwendig auf § 39 Abs. 5. Denn auch ohne diese Vorschrift liefe der Schuldner Gefahr, in eine Strafuntersuchung verwickelt zu werden, wenn er zum Beweise der streitigen Zahlung die Quittung nicht vorlegt (RAbgO. §§ 191, 192, s. oben). Es gilt der Satz: de se queri debet.

Die Gefahr, daß ein böswilliger Gläubiger doppelte oder dreifache Verurteilung erzielen könnte, besteht nicht. Denn ist einmal unter Ausschluß des Tilgungseinwandes verurteilt, so steht einer wiederholten Klage die Einrede der rechtskräftig entschiedenen Sache entgegen.

Die Frage, ob der Schuldner, wenn er im Prozesse zwecks Zulassung zum Tilgungsbeweise die Verstempelung nachholt, einen Rückgriff wegen der Stempelkosten an seinen Gläubiger hat, beantwortet sich nach dem in Anm. 22 Gesagten. Hatte er die gestempelte Quittung verloren und nun eine (noch-

mals) gestempelte Mitteilung an die Steuerstelle gesandt, so trägt er natürlich diese Kosten allein.

c) **Der Beweis der Steuerfreiheit nach § 23 Abs. 2; § 39 Abs. 4.** Hier wird nicht, wie im Falle b, lediglich gefordert, daß die Steuer, wenn auch verspätet, entrichtet worden ist. Die Steuerfreiheit wegen Verkaufs an einen gewerblichen Wiederveräußerer setzt vielmehr das in § 39 Abs. 4 vorgeschriebene Verfahren voraus: Anm. 32

α) dem Erwerber muß eine Wiederverkäuferbescheinigung erteilt worden sein, die nach Gegenstand und Zeit die Lieferung, um deren Bezahlung es sich handelt, deckt;

β) der Erwerber muß die Bescheinigung dem Lieferer spätestens bei der Lieferung vorgezeigt haben;

γ) der Lieferer hat auf der Quittung einen entsprechenden Vermerk zu machen und eine Abschrift der Quittung zurückzubehalten.

Wird eine dieser Vorschriften nicht erfüllt, so ist die Lieferung steuerpflichtig (oben Anm. 24—26). Im Prozesse wird es aber stets genügen, wenn der Beweispflichtige eine mit dem Eingangsvermerke des Umsatzsteueramts und mit dem Vermerke der Vorlegung der Wiederverkäuferbescheinigung versehene ordnungsmäßige Quittung (Muster 46) vorlegen kann, die sich gegenständlich und zeitlich auf die Lieferung bezieht, um deren Bezahlung es sich handelt. So wohl auch AusfBest. § 186 Abs. 3 Satz 2. Doch sind andere Beweismittel, insbesondere der freilich stets subjektiv gefärbte Zeugenbeweis, zulässig. Sache richterlicher Beweiswürdigung ist die Erwägung, ob aus der Tatsache, daß der Erwerber sich im Besitze der Bescheinigung zu α befand, ohne weiteres vermutet werden kann, daß sie dem Lieferer auch vorgelegt wurde, da dies dem eigenen Interesse beider Parteien entsprach.

Wird der Nachweis nicht erbracht, so hat der Erwerber im Prozesse nicht erwiesen, daß die Lieferung nach § 23 Abs. 2, § 39 Abs. 4 steuerfrei war. Er kann alsdann zum Beweise der streitigen Tilgung nur dann zugelassen werden, wenn er, wie oben zu b bemerkt, nachträglich noch die Lieferung versteuert.

d) **Der Beweis der Steuerfreiheit wegen privilegierten Erwerbungszwecks (§ 24 Abs. 2 und 3).** Anm. 33

Es handelt sich um den in § 39 nicht erwähnten, in Anm. 27 behandelten Fall der Steuerfreiheit. Wie § 39 Abs. 4 auf diesen Fall analog zu beziehen ist, so auch § 39 Abs. 5. Der für die streitige Tilgungsbehauptung beweispflichtige Erwerber muß also im Prozesse nachweisen, daß

α) ihm eine Bezugsbescheinigung erteilt worden war, die nach Gegenstand und Zeit die Lieferung, um deren Bezahlung es sich handelt, deckt;

β) daß er die Bezugsbescheinigung dem Lieferer ausgehändigt hat;

γ) daß er vom Lieferer eine mit entsprechendem Vermerk versehene Quittung erhalten hat.

Vgl. über die Voraussetzungen der Steuerfreiheit: Anm. 27. Auch hier wird anstelle des Einzelbeweises zu α—γ die Vorlegung der mit dem Eingangsvermerke des Umsatzsteueramts und dem Vermerke der Vorlegung der Bezugsbescheinigung versehenen ordnungsmäßigen Quittung (Muster 46) genügen, wenn sie sich gegenständlich und zeitlich auf die Lieferung bezieht, deren Be-

zahlung streitig ist (s. Anm. 32). Wegen des weiteren Prozeßverfahrens gilt das in Anm. 32 a. E. Gesagte entsprechend.

Anm. 34 IX. **Ergänzende Vorschriften.**

1. **Nach § 39 Abs. 6** finden die §§ 12, 36—38 auf das in § 39 geregelte Besteuerungsverfahren keine Anwendung. Das Verbot der offenen Abwälzung der Umsatzsteuer (§ 12) gilt also nicht für Privatpersonen, die im Rahmen des § 23 Abs. 1 Nr. 3 Luxusgegenstände liefern oder nach § 25 Abs. 2 Leistungen vornehmen. Vgl. hierzu Anm. 8, c; 14, c; 22. Da ferner eine Steuererklärung (§ 35) nicht abzugeben ist, gilt auch nicht das hierauf fußende Verfahren: Ein Steuerbescheid (§ 36) wird nicht erteilt; die Zahlungsfristen des § 37 sind durch Sonderfristen in § 39 Abs. 1 und 3 ersetzt; das Besteuerungsverfahren bei der Einfuhr, bei dem auch Privatpersonen steuerpflichtig sein können (§ 38), gilt nicht für Inlandsleistungen, eine selbstverständliche und daher in § 39 Abs. 6 überflüssige Vorschrift.

Das UStG. 1918 § 25 Abs. 6 erklärte an Stelle der nicht geltenden Verfahrensvorschriften des UStG. die §§ 107, 108, 110, 116, 117 R S t e m p G. für anwendbar. So noch der Entw. 1919. Der Ausschuß 1919 strich dies, ohne daß der Bericht S. 21, 22 die Gründe erkennen ließe. Jetzt g i l t h i e r d a s R S t e m p. - G e s e t z n i c h t m e h r: §§ 107, 108 sind durch die nach § 39 Abs. 2 UStG. erlassenen Anordnungen des Reichsrats (AusfBest.) ersetzt; § 110 (Zulässigkeit des ordentlichen Rechtsweges) war schon durch § 7 des Reichsges. über die Errichtung eines Reichsfinanzhofs, RGBl. 1918 S. 959, aufgehoben; ebenso jetzt § 227 RAbgO.; die §§ 116, 117 RStempG. (Prüfung durch Behörden und Beamte) sind durch die §§ 191, 192 RAbgO. (vgl. Anm. 37) ersetzt.

Anm. 35 2. **Bestrafung.** Diese war im UStG. 1918 § 38 besonders geregelt. Jetzt entscheiden die §§ 355 ff. RAbgO., ergänzt durch § 43 UStG. Die Nichtverstempelung der Quittung ist, wenn die Absicht auf Hinterziehung der Steuer geht, als H i n t e r z i e h u n g der Umsatzsteuer (§§ 359, 360 RAbgO.; § 43 Abs. 1 UStG.) strafbar. Vgl. § 43 Anm. 4—10; auch AusfBest. § 186 Abs. 1. Beide Vertragsparteien können strafbar sein. Fahrlässige Versäumnis kann als S t e u e r g e f ä h r d u n g (§ 367 RAbgO.) angesehen oder auch nur mit einer O r d n u n g s s t r a f e belegt werden (§ 377 aaO.; § 43 Anm. 11 und 13). Eine Ordnungsstrafe wird auch verwirkt, wenn die Stempelmarken nicht vorschriftsmäßig verwendet, also nicht durch Datumsaufschrift entwertet sind (AusfBest. §§ 191, 192). Händigt der Lieferer dem Zahlenden bei der Zahlung eine Quittung aus mit der ausdrücklichen oder stillschweigenden Abrede, daß der Empfänger fristgerecht die Verstempelung bewirken soll, so hat er damit, w e n n der Empfänger die Verstempelung unterläßt, eine Ordnungsstrafe verwirkt, falls nicht sogar Steuergefährdung anzunehmen ist. Zwar braucht der Aussteller die Verstempelung nicht persönlich zu bewirken; beauftragt er aber einen Dritten, so hat er sich zu überzeugen, daß der Auftrag innerhalb der gesetzlichen Frist ausgeführt wird. Da der Lieferer, wenn er die Verstempelung dem Empfänger überläßt, damit fast immer die Kontrolle über die Ausführung der Verstempelung und ihre Rechtzeitigkeit verliert, so macht er sich, wenn der Empfänger vorschriftswidrig handelt, regelmäßig strafbar. Verstempelt letzterer innerhalb der für den A u s s t e l l e r laufenden Frist (zwei

Wochen vom Empfang der Zahlung), so wird anzunehmen sein, daß er dies im ausdrücklichen oder stillschweigenden Auftrage jenes tat. Dann ist der Aussteller trotz Weitergabe der unverstempelten Quittung straffrei. Verstempelt der Empfänger erst innerhalb der für ihn laufenden Frist (2 Wochen vom Quittungsempfang), so handelt er ordnungsgemäß; der Aussteller aber hat nach § 377 aaO. verstoßen, denn er hat nicht für fristgerechte Verstempelung gesorgt. Nur unabwendbarer Zufall oder unverschuldeter Irrtum über die Anwendbarkeit des Verfahrens aus § 39 UStG. (wenn der Lieferer zB. das verkaufte Zierschränkchen sehr wohl nicht als „Antiquität" ansehen konnte), befreit (§ 377 Abs. 1 Satz 3; § 358 RAbgO.).

3. Nachträgliche Einziehung der Steuer. Diese ist natürlich — neben der Bestrafung — zulässig, trotzdem für die Entrichtung der Steuer nur ein bestimmter Formalweg vorgesehen ist. Die Einziehung ist bis zum Eintritte der Verjährung zulässig, d. h. binnen 5 Jahren, im Hinterziehungsfalle binnen 10 Jahren nach Ablauf des Jahres, in dem die Zahlung des Entgelts erfolgte (§§ 121, 122 RAbgO.; oben § 36 Anm. 9, b δ). Gegen Nachforderung schützt der Besitz der in § 39 UStG. behandelten Urkunden und ihre Aufbewahrung während der vorgeschriebenen Aufbewahrungsfrist, die mit der zehnjährigen Verjährungsfrist sich deckt (Anm. 13, 19, 26, 27 c). War die Quittung dem Umsatzsteueramt eingesandt worden, so hat sie erhöhte und volle Beweiskraft. Durch den amtlichen Vermerk auf der Urkunde und die Eintragung des Falles in die Umsatzsteuerliste ist die Erfüllung der Steuervorschriften dargetan, mag die Lieferung steuerpflichtig oder in den in Anm. 23 ff., 27 behandelten Fällen steuerfrei gewesen sein. Es ist dann Sache der Steuerbehörde, nachzuweisen, daß die dargetane Versteuerung sich auf eine andere Lieferung (Leistung) als die in der Urkunde (Umsatzsteuerliste) bezeichnete beziehe. So auch Ausf.-Best. § 186 Abs. 2. Anm. 36

Die Nachforderung der Steuer erfolgt durch eine formlose Anforderung des Umsatzsteueramts. Diese Anforderung vertritt den Steuerbescheid (§ 270 RAbgO). Gegen sie ist daher das Rechtsmittelverfahren (Berufungsverfahren) ebenso gegeben, wie wenn ein förmlicher Steuerbescheid ergangen wäre. Vgl. über die Rechtsmittel § 36 Anm. 7.

4. Über **Erstattungsansprüche** (wenn versehentlich beide Steuerschuldner den Stempel entrichtet haben, wegen verdorbener Stempelzeichen, wegen Rückgängigmachung der Leistung) vgl. AusfBest. § 195; RAbgO. §§127ff., 223; oben Anm. 12; § 34 Anm. 9. Da die Erstattungsvorschriften in AusfBest. § 195 teils auf der gesetzlichen Rechtslage (zB. § 34 UStG., § 129 RAbgO.), teils auf gesetzlicher Ermächtigung beruhen (Anm. 12 und RAbgO. § 108 Abs. 2), also Rechtsnormen sind, so sind sie „aus Rechtsgründen zugelassen" im Sinne des § 223 RAbgO. (Anders die Erstattung von Stempelmarken nach dem R.-StempG.: RFH. Urt. v. 24. 9. 1920, JurWoch. S. 990). Gegen die Ablehnung der Erstattung ist daher das ordentliche Rechtsmittelverfahren gegeben. Anm. 37

Vergütungsansprüche ges Erwerbers: vgl. bei § 24 Abs. 3.

5. Prüfungs- und Anzeigepflichten. Anm. 38

a) Im Anschluß an § 32 UStG. 1918 (auch § 41 RErbschStG.; § 41 R.-ZuwStG.) bestimmt § 191 RAbgO., daß alle Reichs-, Staats- und Gemeinde-

behörden, die Beamten und Notare sowie die Verbände und Vertretungen von Betriebs- oder Berufszweigen den Steuerbehörden jede zur Durchführung der Besteuerung und der Steueraufsicht dienliche Hilfe zu leisten, insbesondere Einsicht in ihre Bücher, Verhandlungen, Listen und Urkunden zu gewähren haben. Sämtliche Behörden und Beamten haben Steuerzuwiderhandlungen, die sie dienstlich erfahren, den Steuerbehörden mitzuteilen (§ 192 RAbgO.). Gerichtliche und notarielle Urkunden können daher auf ihre ordnungsmäßige Verstempelung nach § 39 UStG. hin von den Steuerbehörden eingesehen werden (Anm. 9). Gerichte und Notare haben selber die Pflicht der Anzeige, wenn sie von Zuwiderhandlungen dienstlich Kenntnis bekommen. Wegen der Pflicht der Steuer-Winkelkonsulenten, dem Finanzamt in ihre Geschäftspapiere Einsicht zu gewähren, vgl. § 200 RAbgO.

b) Über die Materialbeschaffung und die unmittelbare Hilfeleistung durch Behörden und Organisationen vgl. den Erlaß des RFM. v. 11. 10. 1920, RStBl. S. 611 ff. Über die eigene Ermittlungspflicht der Umsatzsteuerämter vgl. AusfBest. § 189. Unter den Mitteilungen, die den Umsatzsteuerämtern von Behörden und privater Seite zu machen sind, sind hervorzuheben: Mitteilungen der Polizeibehörden über die zu ihrer Kenntnis gelangten Aftermietsverhältnisse (§ 25 Abs. 2 UStG.); Mitteilungen der Zulassungsstelle für Kraftwagen von den Verkäufen von Kraftwagen (§ 23 Nr. 3; § 15 II Nr. 8 UStG.); Mitteilungen der Hauseigentümer über die zu ihrer Kenntnis gelangten Untervermietungen ihrer Mieter (vgl. Muster 58 in der Anlage). Nach AusfBest. § 189 Abs. 5 Nr. 5 sind sie zu unverzüglicher Anzeige an die Umsatzsteuerämter verpflichtet. Unterlassung dieser Anzeige kann nach RAbgO. § 377 Ordnungsstrafe nach sich ziehen.

Anm. 39 6. **Die Durchsicht der Zeitungen und öffentlichen Anschläge** auf private Verkaufsangebote: § 40.

§ 40[1].

[2—3] Wer [12] in einer Druckschrift[6], die zur Verbreitung bestimmt ist[7], Verkaufsangebote [4] von Gegenständen der im § 23 Abs. 1 Nr. 3 bezeichneten Art [5] macht, ohne in dem Angebote seinen Namen und seine Wohnung anzugeben [8], hat Namen und Wohnung [10] dem Verleger [9] der Druckschrift [6] gleichzeitig mit der Erteilung des Auftrags [11] mitzuteilen.

Der Verleger [9] der Druckschrift [6] darf Veröffentlichungsaufträge der im Abs. 1 genannten Art nur annehmen, wenn ihm von dem Auftraggeber Name und Wohnung [10] mitgeteilt werden [13].

Ist ein Verleger nicht vorhanden[9], so tritt an seine Stelle der Drucker [9] der Druckschrift [6, 13].

Der Verleger der Druckschrift oder im Falle des Abs. 3 der Drucker hat nach näherer Bestimmung des Reichsrats [17] der Steuerstelle, in deren Bezirk die Druckschrift erscheint [15], das Verkaufsangebote ohne Namens- und Wohnungsangabe enthaltende Stück

der Druckschrift unmittelbar nach seiner Ausgabe [16] abzuliefern und dabei Namen und Wohnung [10] der Auftraggeber zu bezeichnen [14].

Die Steuerstelle hat unverzüglich diejenigen Steuerstellen zu benachrichtigen, die für den Wohnort der Auftraggeber zuständig sind [18, 19, 20].

Inhalt:

I. **Materialien.** Anm. 1

UStG. 1918: —.

UStG. 1919: Entw. § 44; Begr. S. 67; Bericht S. 22, 52, 88.

AusfBest. 1918: —

AusfBest. 1920: § 189.

II. **Entstehungsgeschichte und Zweck.** Anm. 2

1. Eine dem jetzigen § 40 entsprechende Vorschrift enthielt das UStG. 1918 nicht. Der jetzige § 40 ist eine Ergänzung zu § 39 und zwar zu den Privatverkäufen von Luxusgegenständen nach § 23 Abs. 1 Nr. 3. Die Sicherungsmittel des alten UStG. und des jetzigen § 39 genügten dem Gesetzgeber nicht. Vgl. § 39 Anm. 3. Die Erfahrung hatte gelehrt, daß steuerpflichtige Privatverkäufe (also von Luxusgegenständen) hauptsächlich durch Verkaufsanzeigen in den Zeitungen und in öffentlichen Anschlägen angebahnt werden. Diese Anzeigen erfolgen aber vielfach unter Chiffre-Adressen, teils aus berechtigter Scheu sich in der Öffentlichkeit zu nennen, teils weil es sich um „Schiebergeschäfte" handelt. Hier galt es zuzufassen.

§ 40 entspricht mit einer unwesentlichen Änderung dem § 44 des Entw. 1919. Die Begr. S. 67 sagt hierzu:

„§ 44 (jetzt § 40) bringt eine wesentliche Ergänzung zu den bisherigen Vorschriften. Es hat sich gezeigt, daß es sehr schwer ist, den Privatverkäufen auf die Spur zu kommen. Ein wichtiges Hilfsmittel bietet die Durchsicht der Zeitungen. Aber in der Mehrzahl der Fälle fehlt in den Zeitungen die Angabe der Namen und Adressen der Anzeigenden. Diese Angabe zwingend vorzuschreiben, erscheint mißlich. Es sind oft gewichtige Gründe sozialer und gesellschaftlicher Art vorhanden, die dem Anzeigenden die Angabe des Namens in der Öffentlichkeit verbieten. Es ist daher der Weg beschritten, die Zeitungsunternehmer zu verpflichten, sich bei Aufnahme der Anzeige Namen und Adresse angeben zu lassen und sie der Steuerbehörde mitzuteilen. Das gilt nicht nur für Zeitungsunternehmer, sondern auch zB. für die Drucker von Handzetteln, Anschlägen u. a. Innerhalb der Steuerbehörden muß nach ihrer Zuständigkeit ein Austausch der Meldungen erfolgen (Abs. 5)."

Im Ausschuß 1919 wurde die neue Bestimmung erörtert und, trotz des Bedenkens, daß die Durchführung einen zu großen Beamtenapparat erfordern werde, gebilligt.

2. Auf Privatleistungen nach § 25 Abs. 2 ist das neue Verfahren nicht ausgedehnt, ist § 40 auch nicht analog zu beziehen. Wer derartige Leistungen öffentlich anbietet, handelt wohl immer gewerblich; ein Bedürfnis, diese Angebote zu kontrollieren, bestand daher nicht; in den seltenen Fällen von Privatangeboten würden auch nur geringfügige Steuerbeträge zu erwarten sein.

Anm. 3 III. **Gegenstand des § 40: Private Verkaufsangebote.**

1. § 40 bezieht sich nur auf Verkaufsangebote von Gegenständen der in § 23 Abs. 1 Nr. 3 bezeichneten Art, nicht auch auf Leistungen aus § 25 Abs. 2, unterscheidet sich insoweit von dem — beide Leistungsgruppen umfassenden — § 39, bildet eine Ergänzung zu § 23 Abs. 1 Nr. 3 und schließt sich systematisch eng an § 39 an, insofern die dort vorgesehenen Sicherungsmittel für das Aufkommen der Steuer aus Privatverkäufen (§ 39 Anm. 3) durch § 40 verstärkt werden.

Anm. 4 2. Es muß sich um **Verkaufsangebote** handeln, d. h. um die Mitteilung daß gewisse Gegenstände (Anm. 5) bei dem Anbietenden verkäuflich sind. Ein rechtlich bindendes Kaufvertragsangebot wird so gut wie nie vorliegen und wird nicht erfordert. Die Bedingungen des Verkaufs (Preis usw.) brauchen nicht angegeben zu sein.

Kaufgesuche gehören nicht hierher. So auch AusfBest. § 189 Abs. 5 Nr. 1 Abs. 1. Der Gesetzgeber ging anscheinend davon aus, daß, wer in öffentlicher Druckschrift Gesuche um Ankauf von Luxusgegenständen bekanntgibt, meist ein Händler oder sonstiger Gewerbetreibender ist. Dies mag sein; aber die Schieber, die als solche ebenfalls gewerblich handeln, würden eher gefaßt werden, wenn auch ihren Kaufgesuchen nachgegangen würde.

Anm. 5 3. **Gegenstände der in § 23 Abs. 1 Nr. 3 bezeichneten Art** müssen zum Kaufe angeboten werden. Es muß sich also um die in § 15 I Nr. 1, 2, 3, 5, II. Nr. 1, 6, 8, 10, 22 oder in § 21 Nr. 1—3 bezeichneten Gegenstände handeln Sie müssen in irgend einer Form im Verkaufsangebote bezeichnet sein (zB. als Original-Ölgemälde, Teppiche, Automobile usw.). Unerheblich ist, ob der

ausgebotene Gegenstand der Herstellersteuer (§ 15) unterlegen hat oder unterliegen wird oder, wenn vom Hersteller verkauft, unterliegen würde, ob an Wiederverkäufer (§ 22) verkauft werden soll oder nicht. § 40 gilt also auch bei alten Gegenständen nach § 15, die nie der Herstellersteuer unterlagen, auch beim Verkaufsangebote von Antiquitäten mit dem Zusatze, daß nur an Wiederverkäufer verkauft werde. Nur auf die objektive Beschaffenheit des Gegenstandes kommt es an; vgl. § 39 Anm. 4, a.

4. In einer Druckschrift, die zur Verteilung bestimmt ist, müssen die Verkaufsangebote gemacht werden. Anm. 6

a) Der Ausdruck **„Druckschrift"** findet sich auch in § 26 Abs. 2. Man wird dort wie in § 40 unter „Druckschrift" jedes gedruckte Mitteilungen enthaltende Erzeugnis, also eine Zeitung, Zeitschrift, einen Katalog, und ein lediglich die Verkaufsanzeige enthaltendes Druckblatt zu verstehen haben. Es braucht sich also nicht um eine periodische Druckschrift zu handeln, obwohl an Verkaufsangebote in Zeitungen in erster Linie gedacht ist. Gedruckte Anschläge an Anschlagsäulen, zu verteilende Handzettel gehören ebenfalls hierher. (Vgl. die in Anm. 2 mitgeteilte Begr.). Aber auch diese müssen durch Druck hergestellt sein. Andere Vervielfältigungsformen (Schreibmaschinenschrift, Hektographie, Lithographie) gehören nicht hierher. Vgl. auch § 26 Abs. 1 Nr. 1, wo Herstellung „durch Druck" und „auf einem anderen Wege", und § 26 Abs. 2, wo Druckschriften und „sonstige Vervielfältigungen" auseinander gehalten werden. (Anders §§ 1, 2 des Reichspreßges. v. 7. 5. 1874.)

b) **Zur Verbreitung bestimmt** ist die Druckschrift, wenn sie einer unbestimmten Mehrheit von Personen zugänglich gemacht werden soll. (Verbreiten und Veröffentlichen bedeutet dasselbe. Vgl. auch „Veröffentlichungsaufträge" in Abs. 2; ferner § 3 ReichspreßG. v. 7. 5. 1874.) Dies trifft, worauf es hier hauptsächlich ankommt, auf Zeitungen und Zeitschriften und Blätter zum öffentlichen Anschlag und zu öffentlicher Verteilung zu, aber auch auf bedruckte Zettel, die einem nicht von vornherein abgegrenzten Kreise von Adressaten mit der Post übersandt oder bei ihnen abgegeben werden sollen. Gleichgültig ist, ob die Verbreitung gewerbsmäßig oder nicht gewerbsmäßig, und durch wen sie erfolgen soll. Anm. 7

IV. **Pflicht des Verkaufslustigen (§ 40 Abs. 1).** Anm. 8

1. Offene und verdeckte Angebote. Wer die in Anm. 3—7 gekennzeichneten öffentlichen Verkaufsangebote macht, kann dies nach wie vor

a) **offen,** unter Angabe seines Namens und seiner Adresse (Wohnort und Wohnung oder Geschäftslokal) tun, so daß Kauflustige sich an ihn unmittelbar wenden können. In diesem Falle findet § 40 keine Anwendung. Denn die Steuerbehörde sieht aus dem Verkaufsangebote, wer der Verkäufer ist, und kann der Angelegenheit im Interesse des Steueraufkommens nachgehen;

b) **verdeckt** tun, indem er eine Chiffre-Adresse (zB. zu erfragen bei der Expedition der Zeitung, in der die Anzeige erscheint, oder bei der Druckerei des Anschlags oder Zettels) oder eine Adresse „postlagernd" angibt, mag hier die Adresse durch Chiffre oder einen falschen oder den wahren Namen bezeichnet sein. In diesen Fällen könnte der Anzeigende sein Verkaufsziel er-

reichen, ohne daß die Steuerbehörde von der Person des Steuerschuldners Kenntnis bekommt. Dies gilt unbedingt bei „postlagernd" angegebenen Adressen (wenn diese Namen und Wohnung oder Geschäftslokal nicht enthalten), da diese durch das auch vor der Finanzhoheit im Inlandsverkehre nicht weichende Postgeheimnis gedeckt sind (§ 181 Abs. 2; § 191 Abs. 1 Satz 2 RAbgO.). Ob die Zeitungsexpeditionen und Druckereien in solchen Fällen, wo ein bestimmt zu bezeichnender steuerpflichtiger Rechtsvorgang (Lieferung eines Luxusgegenstandes) regelmäßig noch gar nicht eingetreten ist, der Steuerbehörde nach der RAbgO. zur Nennung des Namens und der Adresse des Anzeigenden verpflichtet sind, kann zweifelhaft sein. (Vgl. § 177 RAbgO.; § 185 trifft jedenfalls nicht zu.) Hier greift daher § 40 ein:

Anm. 9 **2. Verdeckte Angebote im Einzelnen.** Dem Verleger der Druckschrift oder, wenn ein solcher nicht vorhanden ist, dem Drucker, hat der Anzeigende gleichzeitig mit der Erteilung des Auftrags seinen Namen und seine Wohnung mitzuteilen, wenn Name und Wohnung im Verkaufsangebote nicht angegeben sind.

a) Über den Begriff des **„Verlegers"** und des **„Druckers"** vgl. Anm. 10 u. 11 zu § 26. Ein Verleger ist regelmäßig **nicht vorhanden,** wenn Anschlags- oder Handzettel gedruckt werden. Übernimmt jedoch der Drucker zugleich die Verbreitung, so ist er insoweit Verleger. „Nicht vorhanden" ist der Verleger auch dann, wenn seine Person vor der Steuerbehörde geheim gehalten wird. Denn der Zweck der Vorschriften des § 40 ist ja gerade, daß die Steuerbehörde durch den Verleger oder den Drucker die Person des Anzeigenden erfahren kann.

Anm. 10 b) **Seinen Namen und seine Wohnung** hat der Anzeigende anzugeben. Nach Sinn und Zweck der Vorschrift muß dies so genau geschehen, daß die Person des Anzeigenden ermittelt werden kann. Unter „Wohnung" ist daher stets auch der Wohnort zu verstehen. Die Angabe des Geschäftslokals genügt nicht; bei Leuten, die nicht mit ihrem Namen vor die Öffentlichkeit treten wollen, fehlt ein solches fast immer oder ist ein fiktives. Wenn die Angabe bereits in dem Verkaufsangebote mit der erforderlichen Deutlichkeit enthalten ist, braucht sie dem Verleger oder Drucker nicht nochmals gemacht zu werden.

Anm. 11 c) **Gleichzeitig mit der Erteilung des Auftrags** ist die Adresse dem Verleger (Drucker) mitzuteilen. Der Auftrag ist der Inseratenauftrag (für Zeitung, Zeitschrift, Buch, Katalog usw.) oder der Druckauftrag (für den Anschlag- oder Handzettel). Wird er schriftlich eingesandt, so enthält regelmäßig schon der Brief die nötigen Angaben. Erteilt ist der Auftrag, wenn er angenommen ist. Bis dahin kann die Adressenangabe nachgeholt werden (Anm. 13).

Anm. 12 d) **Wer** das Verkaufsangebot **macht,** hat die Mitteilungspflicht. Dies ist derjenige, der als Verkaufsanbietender auftritt, in dessen Namen also das Angebot ergeht. Bei dem verdeckten Angebot, auf das allein § 40 sich bezieht, ist dies meistens eine Privatperson. **Es braucht aber eine Privatperson nicht zu sein.** Dies ergibt sich aus der Fassung des § 40 Abs. 1 („wer ... macht") und aus seinem Zwecke, steuerpflichtige Privatpersonen und Schieber zu ermitteln (Bericht 1919 S. 22); letztere aber handeln gewerblich. Wer wiederholte Verkaufsangebote macht, handelt u. U. nachhaltig und folglich gewerb-

lich. Er wird dann in die Liste der Gewerbetreibenden aufgenommen (AusfBest. § 189 Abs. 3 a. E.). Der amtliche Zeitungslesedienst dient daher auch zur Vervollständigung der Umsatzsteuerrolle (§ 30 Anm. 3).

V. **Pflichten des Verlegers oder Druckers (§ 40 Abs. 2—4).** Anm. 13

Der Verleger oder, wenn ein solcher nicht vorhanden, der Drucker (Anm. 9), hat eine **doppelte Pflicht:**

1. **Er darf Veröffentlichungsaufträge der im Abs. 1 des § 40 bezeichneten Art nur annehmen, wenn ihm von dem Auftraggeber Name und Wohnung mitgeteilt werden.** Die Veröffentlichungsaufträge sind die in § 40 Abs. 1, oben Anm. 3—7 genannten. Veröffentlichung und Verbreitung (Abs. 1) ist also dasselbe (Anm. 7). Die Vertragsannahme darf nur erfolgen, wenn Name und Wohnung (Anm. 10) mitgeteilt sind. Bis dahin kann der Auftraggeber die fehlende Mitteilung ergänzen (Anm. 11). Wegen der Folgen der Verbotswidrigkeit vgl. Anm. 19, 20. Das Verbot der Vertragsannahme schließt natürlich das Verbot der Ausführung des Auftrags in sich.

2. Ist die Mitteilung von Namen und Wohnung an ihn erfolgt, so darf er das Verkaufsangebot ohne Namens- und Wohnungsangabe drucken und veröffentlichen. Er muß aber Anm. 14

a) **ein Pflichtexemplar der Steuerstelle einreichen**

b) **und dabei Namen und Wohnung der Auftraggeber bezeichnen.**

Zu a und b:

α) Hierdurch soll die Steuerbehörde in den Stand gesetzt werden, zu prüfen, ob der angebotene Verkauf erfolgt und die Steuer entrichtet ist. Die „Steuerstelle" ist das Umsatzsteueramt (Vorbem. IV vor § 30; vgl. auch bei § 42). Das für den Verkauf zuständige Amt wäre das für den Verkaufsanbietenden zuständige (§ 42). Im Interesse des Verlegers oder Druckers ist jedoch vorgeschrieben, daß dieser nur derjenigen Steuerstelle, in deren Bezirk die Druckschrift **erscheint,** die Einreichungen zu machen hat. Die Druckschrift „erscheint" dort, wo der Verleger sie herausgibt; fehlt es an einem Verleger, so erscheint sie dort, wo der Drucker sie in Verkehr bringt oder auftragsgemäß dem Auftraggeber übergibt. Verleger und Drucker haben also nur mit der für sie selbst zuständigen Steuerstelle zu tun; es wäre für einen Zeitungsverleger eine große Belästigung, sich an alle für seine einzelnen Auftraggeber zuständigen Steuerstellen wenden zu müssen. Anm. 15

β) Einreichung und Mitteilung haben unmittelbar nach der Ausgabe der Druckschrift zu erfolgen. Die **Ausgabe** der Druckschrift erfolgt dort, wo sie erscheint. Sie beginnt mit der Inverkehrbringung („Austeilung oder Versendung" im Sinne des § 9 Reichspreßges.) des ersten gebrauchsfertig hergestellten Exemplars. Nach vollendeter Ausgabe, und zwar unmittelbar danach, d. h. wohl unverzüglich = ohne schuldhaftes Zögern (§ 121 Abs. 1 BGB.), sind die Pflichten zu a und b zu erfüllen. Anm. 16 Anm. 17

γ) Der **Reichsrat** kann hinsichtlich der Erfüllung der Pflichten zu a und b **nähere Bestimmungen** erlassen, die als Rechtsnormen zu beachten sind, und deren Übertretung wie die des Gesetzes selbst bestraft werden kann. Die Be-

stimmungen sind in den AusfBest. § 189 Abs. 5 Nr. 1 enthalten. Über die Frage, ob sie tatsächlich vom „Reichsrat" erlassen sind, bestehen dieselben Zweifel, wie in allen Fällen, wo der Reichsrat im UStG. zum Erlaß von Vorschriften ermächtigt ist. (Vgl. § 16 Anm. 7.) Nach den AusfBest. aaO. hat die Mitteilung „möglichst spätestens an dem auf die Ausgabe der Druckschrift folgenden Werktage" zu erfolgen, und zwar mit Unterschrift des Verlegers (Druckers) oder eines leitenden Angestellten. Das amtliche Mitteilungsformular (Muster 56 in der Anlage) ist im übrigen nicht zwingend vorgeschrieben; doch muß nach dem Gesetze, wie auch das Formular vorsieht, die Übersendung des Pflichtexemplars gleichzeitig erfolgen.

Nach den AusfBest. § 189 Abs. 5 Nr. 1 Abs. 2 hat der Verleger (Drucker) hinsichtlich der Richtigkeit der ihm gemachten Adressenangabe eine Prüfungspflicht: Anm. 19 Abs. 2.

Anm. 18 VI. **Mitteilungen der Steuerstellen unter sich** (§ 40 Abs. 5). Das für den Verleger (Drucker) zuständige Umsatzsteueramt (Anm. 15; § 42) empfängt von diesem die Adressen der Auftraggeber, die verdeckt Verkaufsangebote machen, und gibt die Mitteilung weiter an die für die einzelnen Auftraggeber zuständigen Steuerstellen. Die Weitergabe hat unverzüglich (oben Anm. 16) zu erfolgen. Die „für den Wohnort der Auftraggeber zuständige" Steuerstelle ist das über ihre Wohnung zuständige Umsatzsteueramt. Der Verleger (Drucker) teilt die Wohnung mit. An die für diese zuständige Steuerstelle wird die Mitteilung weitergeleitet. Damit wird das nach § 42 Abs. 2 zuständige Amt erreicht.

Das für den Verkaufsanbietenden zuständige Umsatzsteueramt läßt jenem eine Anfrage zugehen (Muster 51 der Anlage) und wiederholt sie gegebenenfalls (Muster 53). Falls keine Antwort eingeht, wird ein geeigneter Vertreter entsendet. AusfBest. § 189 Abs. 3.

VII. **Zuwiderhandlungsfolgen.**

Anm. 19 1. **Bestrafung.** Sowohl der Auftraggeber wie der Verleger (oder Drucker) machen sich strafbar, wenn sie den durch § 40 ihnen auferlegten Pflichten zuwiderhandeln. Die Strafe würde eine Ordnungsstrafe aus § 377 RAbgO. sein, wenn nicht überflüssigerweise § 43 Abs. 2 die Bestrafung (Geldstrafe bis zu 500 *M*) besonders ausspräche. Hierdurch entsteht die wohl nicht beabsichtigt gewesene Folge, daß die Strafe (§ 43 Abs. 2) keine Ordnungsstrafe im Sinne des § 377 RAbgO. ist; denn diese greift nur ein bei Zuwiderhandlung „durch andere als die in den Steuergesetzen unter Strafe gestellten Handlungen". (Dagegen wird die Strafe als „Ordnungsstrafe" bezeichnet in AusfBest. § 189 Abs. 5 Nr. 1 Abs. 2.) Der Mindestbetrag der Geldstrafe (aus § 43 Abs. 2) ist also nicht, wie bei der Ordnungsstrafe (§ 377 Abs. 1 Satz 1), 5 *M*, sondern gemäß § 355 RAbgO., § 27 StGB. drei Mark. Im Nichtbeitreibungsfalle tritt für je 10—50 *M* ein Tag Haft; beträgt die Strafe weniger als 10 *M*, so ist die Ersatzhaft ein voller Tag (§ 378 RAbgO.). Straffrei bleibt, wer in unverschuldetem Irrtum über seine Verpflichtung aus § 40 sein Verhalten für erlaubt gehalten hat (§ 358 RAbgO.). Verschuldeter Irrtum schließt die Strafbarkeit nicht aus. Die Strafverfolgung verjährt, da es sich um keine Ordnungsstrafe handelt, erst in fünf Jahren (§ 384 RAbgO.).

Nach AusfBest. § 189 Abs. 5 Nr. 1 Abs. 2 liegt Strafbarkeit auch vor, wenn sich die vom Verleger (Drucker) angegebenen Adressen der Auftraggeber so häufig als falsch erweisen, daß dies nur mit einer nicht ausreichenden Prüfung der Angaben des Auftraggebers erklärt werden kann. Schriftliche Aufträge braucht der Verleger usw. jedoch auf die Richtigkeit der Adressenangabe nicht zu prüfen, wenn der Antrag Name und Adresse enthält und die Angebote an dieselbe Adresse gesandt werden sollen. Straffrei ist er auch dann, wenn er in der Mitteilung die schriftlichen Unterlagen (Militärpaß, Mietspapiere usw.) bezeichnet, auf Grund deren er sich die Überzeugung von der Richtigkeit der mündlichen Adressenangabe verschafft hat. In diesen Vorschriften der AusfBest. liegt die Vorschrift einer umgrenzten Prüfungspflicht des Verlegers (Druckers), die auf gesetzlicher Ermächtigung des Reichsrats beruht (Anm. 17) und daher Gesetzeskraft sowie die Wirkung hat, daß ihre Übertretung nach § 43 Abs. 2 UStG. strafbar ist.

2. **Nichtigkeit des Veröffentlichungsvertrags** (Inseraten- oder Druckauftrags) tritt ein, wenn dem Verleger (Drucker) nicht spätestens bis zur Vertragsannahme der Name und die Wohnung des Auftraggebers mitgeteilt sind. Es kann also weder Erfüllung des Auftrags (Werkvertrags, §§ 631 ff. BGB.), noch Zahlung des Preises verlangt werden. Dies folgt aus § 40 Abs. 2, 3 UStG. in Verbindung mit § 134 BGB. Etwas anderes ergibt sich aus dem UStG. nicht; vielmehr verstoßen in solchem Falle beide Teile gegen das Gesetz, und die Nichtigkeit des Vertrags entspricht dem Zwecke des § 40. Vgl. RGZ. Bd. 78 S. 353; Bd. 98 S. 1 (Nichtigkeit des verbotenen Kettenhandels). Anm. 20

§ 41 [1].

[2] **Auf die Entrichtung der Steuer im Falle des § 23 Abs. 1 Nr. 5 [3] finden, wenn der Steuerpflichtige keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt [4], die Vorschriften des § 38 entsprechende Anwendung [5—8].**

§ 38 Abs. 2 gilt auch, wenn der Steuerpflichtige eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt [9].

Inhalt.

I. **Materialien.** Anm. 1

UStG. 1918: § 27; Entw. —; Bericht (§ 21a) S. 53, 63, 78, 99.
UStG. 1919: Entw. § 45; Begr. S. 67; Bericht S. 22, 52, 88.

Ausf Best. 1918: §§ 65, 66.
Ausf Best. 1920: § 19 Abs. 3—5; § 20 Abs. 2; §§ 21—25.

Anm. 2 II. **Allgemeines.**

1. § 41 enthält die Verfahrensvorschriften für die steuerliche Behandlung der **Ausfuhr von Kunst- und Sammelgegenständen** und ergänzt die materielle Vorschrift in § 23 Abs. 1 Nr. 5, auf den ähnlichen Rechtsvorgang der Einfuhr von Luxusgegenständen (§ 38) verfahrensrechtlich verweisend.

Das UStG. 1918 § 27 unterwarf den Ausführer von Kunst- und Sammelgegenständen, wenn er gewerblich handelte, den allgemeinen Veranlagungsvorschriften und verwies hinsichtlich des ausführenden Privatmanns auf die AusfBest. des Bundesrats. Die Trennung führt auch § 41 des geltenden Gesetzes durch. Dagegen schrieb § 27 Abs. 2 vor, daß, wenn ein Entgelt nicht vereinbart ist, der gemeine Wert des Gegenstandes für die Steuerbemessung entscheide. Eine solche Vorschrift fehlt im jetzigen UStG. vollständig, ist aber auch hier anzunehmen: § 23 Anm. 34. Weder die Einstellung des früheren § 27, die durch den Ausschuß 1918 erfolgte, noch der jetzige § 41 gaben nach den Materialien zu Erörterungen Anlaß.

III. **Die Ausfuhr von Kunst- und Sammelgegenständen durch Privatpersonen.**

Anm. 3 1. In **materieller** Beziehung vgl. § 23 Abs. 1 Nr. 5 und Anm. 28—37 dazu.

Anm. 4 2. Wenn der Steuerpflichtige **keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt,** ist gemäß § 41 Abs. 1 der § 38 in vollem Umfange entsprechend anwendbar. Man wird dies nicht wörtlich nehmen und daher nicht annehmen müssen, daß der Fall, daß ein Fabrikbesitzer ein Ölgemälde aus seiner Privatwohnung ins Ausland schickt, also ein Rechtsvorgang, der sich außerhalb der gewerblichen Tätigkeit vollzieht, nicht unter Abs. 1 des § 41 falle. Denn das UStG. behandelt denjenigen, der außerhalb seiner gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit handelt, überall demjenigen gleich, der keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt (Vorbem. V vor § 1; § 23 Anm. 11; § 33 Anm. 14; AusfBest. § 179 Abs. 3.

Anm. 5 3. **Die Steuererklärung.** Die einmonatige Frist des § 35 Abs. 1 Satz 1 läuft gemäß § 41 Abs. 1, § 38 Abs. 1 „von dem Eintritte der Steuerpflicht ab", d. h. von dem Zeitpunkte, wo der Gegenstand das Inland verläßt (§ 23 Anm. 29). In der Steuererklärung ist die Art des Gegenstandes (vgl. hierüber § 23 Anm. 30—32, § 38 Anm. 6, a) und die Höhe des Entgelts anzugeben (§ 38 Abs. 1). Ist die Ausfuhr unentgeltlich, so ist auch dies zu vermerken. Das über die Einfuhr in § 38 Anm. 6 Gesagte gilt entsprechend, doch mit der Maßgabe, daß es eines Hinweises auf einen etwa vorliegenden Verkauf an einen Wiederverkäufer nicht bedarf, da die Luxussteuerpflicht auch in diesem Falle eintritt (§ 23 Anm. 33).

Anm. 6 4. **Zuständiges Umsatzsteueramt:** Das des Wohnsitzes des Ausführers, eventuell seines Aufenthaltsorts, eventuell des Grenzübergangsorts (AusfBest. § 19 Abs. 5 Satz 1—2).

Anm. 7 5. **Das Enteignungsrecht des Reichs** (§ 38 Abs. 2) gilt auch hier mit der Maßgabe, daß es auf die Angaben des Ausführers, nicht des „Erwerbers" ankommt. Im übrigen gilt das in § 38 Anm. 7—21 Gesagte entsprechend.

Die AusfBest. § 24 erwähnen für den Ausfuhrfall das Enteignungsrecht überhaupt nicht. Die gesetzliche Rechtslage können sie aber in diesem Punkte nicht ändern. Die praktische Bedeutung dieses Enteignungsrechts ist für die Ausfuhrfälle allerdings sehr gering, wenn man folgendes betrachtet:

a) Die Zollstelle, deren Mitwirkung auch hier vorgesehen ist (§ 40 Abs. 1, § 38 Abs. 3), ist nicht befugt, die Ausfuhrabfertigung derart zu verzögern, daß ein Übernahmebescheid des Umsatzsteueramts die Rechtskraft erlangt, ehe der Kunst- und Sammelgegenstand das Inland verläßt. Der nicht-rechtskräftige Übernahmebescheid hat zwar die Wirkung eines Veräußerungs-, aber nicht eines Ausfuhrverbots (§ 38 Anm. 19). Da ferner die Frist zur Abgabe der Steuererklärung mit der Ausfuhr erst beginnt, kann das Prüfungs- und Beschlagnahmeverfahren erst beginnen wenn die Ware im Ausland ist.

b) Geht der Ausfuhrgegenstand später wieder in das Inland zurück, hatte es sich zB. um die Versendung von Kunstgegenständen für eine ausländische Ausstellung gehandelt, so erlangt der Übernahmebescheid seine volle Wirkung. Nach § 24 Abs. 4 wird im Falle der Wiedereinfuhr durch den Ausführer oder seine Erben freilich die volle Luxussteuer, die für die Ausfuhr zu entrichten war, vergütet. Dies ändert aber nichts an der durch den rechtskräftig gewordenen Übernahmebescheid entstandenen Enteignungswirkung. Diese Fälle werden freilich höchst selten sein. Denn wer nur in das Ausland verleiht, hat mit Rücksicht auf die spätere Rückvergütung der Steuer keinen Anlaß, unzureichende Aufklärungen zu geben und die Enteignungsgefahr auf sich heraufzubeschwören.

c) Der Hauptfall ist der, daß in das Ausland oder später im Ausland veräußert wird. Hier bedeutet die Übernahme auf das Reich einen Schlag ins Wasser. Denn wenn der Erwerber im Auslande den Besitz erlangt, wird man nicht umhin können, aus Grundsätzen des Internationalen Privatrechts dem gutgläubigen auswärtigen Erwerber das Eigentum zuzusprechen, auch wenn der inländische Veräußerer zur Zeit des Abschlusses des Kaufvertrags oder des Besitzüberganges mit dem Veräußerungsverbote behaftet oder gar des Eigentums verlustig gegangen war. Dies nimmt zB. die französische Lehre auf Grund des Satzes: „En fait de meubles la possession vaut titre" (code civil art. 2279; vgl. codice civile ital. art. 707) allgemein an. Vgl. v. Bar, Theorie und Praxis des Intern. Privatrechts Bd. I S. 611 bis 615; Zitelmann, Int. Privatrecht Bd. II S. 193, 334 f.

Gilt das Enteignungsrecht auch für den Ausfuhrfall, so gilt die in § 38 Abs. 2 ausgesprochene Ermächtigung des Reichsrats und des RFM. auch hier, und es muß § 24 AusfBest. analog angewendet werden. Danach ist auch hier das Landesfinanzamt für den Erlaß des Übernahmebescheids zuständig. Vgl. hierzu § 38 Anm. 18—21.

6. **Die Mitwirkung der Zollstelle (§ 38 Abs. 3).** Das in § 38 Anm. 22—26 Anm. 8
Gesagte gilt entsprechend:

a) Die Zollstelle, die die Ausfuhrabfertigung besorgt, oder der sonst die Ausfuhr bekannt wird, hat dem für den Ausführer (Verbringer) zuständigen Umsatzsteueramt (Anm. 6) von dem Eintreffen der Gegenstände zur

Ausfuhr unverzüglich Kenntnis zu geben. Ausführer (Verbringer) ist derjenige, der bei Ankunft des Gutes bei der Zollstelle als derjenige erscheint, der die Ausfuhr im eigenen Namen bewirkt, zB. bei Reisegepäck der Reisende. Ist er nicht bekannt oder hat er seinen Wohnsitz im Auslande, so ist nach Ausf.-Best. § 21 Abs. 1 Satz 4 das für den Absender zuständige Umsatzsteueramt zu benachrichtigen. Über den Inhalt der Mitteilung vgl. Muster 8 (in der Anlage nicht abgedruckt).

b) Die Zollstelle kann von dem Ausführer (oben a) Sicherstellung des Steuerbetrags in seiner voraussichtlichen Höhe verlangen. Ist der Ausführer nicht bekannt oder wohnt er im Auslande, so ist die Sicherheit von dem Absender oder Gewahrsamsinhaber zu leisten (AusfBest. § 20 Abs. 2). Macht die Zollstelle von ihrem Rechte Gebrauch, so kann sie bis zur Sicherstellung die Ausfuhr verhindern. Das in § 38 Anm. 24 Gesagte gilt entsprechend.

c) Ein Vermerk über die Umsatzsteuerpflichtigkeit des Gegenstandes und die Benachrichtigung der Steuerstelle kommen sinngemäß dann in Frage, wenn die Zollstelle eine Quittung oder sonstige Bescheinigung dem Ausführenden zu erteilen hat.

Die früher sehr geringe Inanspruchnahme der Zollstellen für den Ausfuhrverkehr hat sich neuerdings sehr gehoben, so daß von ihrer Mitwirkung Erfolg zu erwarten ist. Auf Grund des Reichsges. vom 7. Februar 1906, betr. die Statistik des Warenverkehrs, RGBl. 1906 S. 109, ergänzt durch die Vdg. über die Ausgestaltung der Statistik des Warenverkehrs, v. 15. 1. 1919, RGBl. S. 53, bekommen die Zollstellen, soweit sie Anmeldestellen sind, von jeder Ausfuhr Kenntnis. Die Ausfuhranmeldescheine müssen u. a. den Gegenstand der Ausfuhr, die Person des Versenders (desjenigen, für dessen Rechnung ein Frachtvertrag abgeschlossen ist), eventuell des Gewahrsamsinhabers oder Lieferers, stets auch des Absenders (desjenigen, der durch Ausstellung des Frachtbriefs usw. den Frachtvertrag abgeschlossen hat), den Lieferungspreis oder den Wert des Gegenstandes enthalten. Unrichtige Angaben in der Absicht, eine inländische Steuer zu hinterziehen, sind strafbar. Zu beachten sind auch die zahlreichen während des Krieges und nach ihm erlassenen Ausfuhrverbote; insbesondere hinsichtlich lebenswichtiger Gegenstände (Art. II § 3 der Vdg. über Wuchergerichte v. 27. Nov. 1919, RGBl. S. 1909) und gewisser Kunstwerke (Vdg. über die Ausfuhr von Kunstwerken v. 11. Dez. 1919, RGBl. S. 1961). Vgl. auch die Vdg. über die Außenhandelskontrolle, v. 20. Dez. 1919, RGBl. S. 2128.

Anm. 9 IV. **Ausfuhr durch gewerblich oder beruflich Tätige (§ 41 Abs. 2).**

1. „Wenn der Steuerpflichtige **eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt**". Der Sinn ergibt sich aus dem Gegensatze zu dem in Anm. 4 Gesagten und aus § 33 Abs. 4 Satz 3.

2. Aus § 38 finden nach dem Wortlaute des § 41 Abs. 2 nur die Vorschriften über das **Enteignungsrecht des Reichs** entsprechende Anwendung. Vgl. hierüber oben Anm. 7. Warum die Mitwirkung der Zollstelle (§ 38 Abs. 3) hier nicht platzgreifen soll, ist nicht einzusehen. Nach § 20 Abs. 2 AusfBest. ist

das Sicherheitsleistungsverlangen der Zollstelle auch hier statthaft. In der Tat ist § 38 Abs. 3 analog anzuwenden. Ebenso Popitz 1920, S. 661, III 1 c.

3. Im übrigen gelten für die gewerbliche oder berufliche Ausfuhr von Kunst- und Sammelgegenständen die allgemeinen Verfahrensvorschriften der §§ 33 bis 37. Danach wird die Steuer für die Ausfuhr gleichzeitig mit derjenigen für die Lieferungen im Inland nach § 33 Abs. 2 berechnet: § 33 Abs. 4 Satz 3. Es wird also, da es sich bei der Ausfuhr um die erhöhte Steuer nach § 21 (auch beim Verkauf an Wiederverkäufer) handelt, grundsätzlich nach der Summe der in einem *Kalendervierteljahre* vereinnahmten Entgelte (oder dem Sollentgelte der in diesem Steuerabschnitte bewirkten Leistungen) versteuert. Die *Steuererklärung* ist, da hier nach Steuerabschnitten (§ 33) versteuert wird, binnen eines Monats nach Ablauf des Steuerabschnitts abzugeben. Für ihren *Inhalt* gilt das bei § 35 Gesagte.

§ 42 [1].

[2] Bei Steuerpflichtigen, die eine [13] gewerbliche Tätigkeit ausüben [4], ist für die Veranlagung diejenige Steuerstelle [3] zuständig, in deren Bezirk das Gewerbe betrieben wird [5–13].

Bei Steuerpflichtigen, die eine berufliche Tätigkeit ausüben [14], sowie in den Fällen [21] der § 1 Nr. 3 [22], § 17 Nr. 3 [23], § 23 Abs. 1 Nr. 3 bis 5 [23–24], § 25 Abs. 2 [24] ist die Steuerstelle des Wohnsitzes [15] oder [16] Aufenthalts [17] des Steuerpflichtigen zuständig [18–20, 25, 26].

Inhalt:

Anm. 1 **I. Materialien.**

UStG. 1918: § 34; Entw. § 28; Begr.: —; Bericht S. 27, 53, 80.
UStG. 1919: Entw. § 46; Begr. S. 67; Bericht S. 22, 23, 52, 88.
AusfBest. 1918 §§ 37, 38.
AusfBest. 1920 § 19 Abs. 5; § 125; §§ 126, 127; § 184 Abs. 5; § 185; § 204.

Anm. 2 **II. Allgemeines über die sachliche und örtliche Zuständigkeit.**

1. Das UStG. 1918 enthielt in § 33 Vorschriften über die sachliche, in § 34 Vorschriften über die örtliche Zuständigkeit der für die Verwaltung und Veranlagung der Umsatzsteuer zuständigen Behörden.

a) Nach § 33 hatte die Landesregierung die **(sachlich)** zuständigen Behörden zu bestimmen mit der Maßgabe, daß sie Veranlagung und Erhebung den Gemeinden und Gemeindeverbänden gegen Vergütung übertragen konnte. Durch die Begr. 1918 S. 43 wurde diese Übertragung dringend empfohlen, da eine gute Durchführung der Steuer nur durch solche Behörden möglich sei, die mit den örtlichen Verhältnissen genau vertraut seien, und denen infolge ihrer Mitwirkung bei sonstigen Veranlagungen und ihrer Tätigkeit bei Erhebung ihrer eigenen Steuern umfängliches Material zu Gebote stehe. Hiervon haben Preußen und Sachsen Gebrauch gemacht. In Preußen wurde grundsätzlich die Umsatzsteuer in den Stadtgemeinden durch den Gemeindevorstand, in den Landgemeinden und Gutsbezirken durch den Kreisausschuß veranlagt (Preuß. Not-Vdg. v. 1. Aug. 1918, GS. S. 135). Sachsen beteiligte die Gemeinden, doch bezüglich der selbständigen Gutsbezirke die örtlich zuständigen Hauptzollämter (Vdg. vom 27. 7. 1918, GVBl. S. 248). Dagegen hat Bayern die Rentämter, Württemberg die Bezirkssteuerämter, Baden die dortigen Finanzämter und Hauptsteuerämter betraut (Bayer. Kgl. Vdg. v. 9. Aug. 1918, GVBl. S. 529; Württ. Vollzugsverfgg. v. 21. 9. 1918, RegBl. S. 195; Bad. VollzVdg. vom 31. 7. 1918, G. u. VBl. S. 227).

b) In § 34 war die **örtliche** Zuständigkeit geregelt. Danach war zuständig die Steuerstelle, in deren Bezirk das Unternehmen betrieben wird. Hierzu waren eingehende Hilfsvorschriften gegeben. Für die Fälle der Einfuhr von Luxusgegenständen wurden Wohnsitz oder Aufenthalt als maßgebend bezeichnet. Weitere Zuständigkeitsbestimmungen waren dem Bundesrate vorbehalten. Vgl. § 38 AusfBest. 1918.

Die §§ 33, 34 fanden sich bereits unverändert im Entw. 1918.

2. Das geltende UStG. enthält

α) keine Vorschriften über die **sachliche** Zuständigkeit. Diese Regelung ist stillschweigend der RAbgO. und ihren Ein- und Ausführungsbestimmungen überlassen (Anm. 3);

β) in § 42 Vorschriften über die **örtliche** Zuständigkeit, die aber durch die RAbgO. ergänzt werden. Die knappe Fassung des § 42 entsprach im wesentlichen bereits dem Entw. 1919 und wurde im Ausschuß in die heutige Fassung geändert (Bericht 1919 S. 22, 23). Die Materialien weisen Erörterungen nicht aus.

III. Sachliche Zuständigkeit der Steuerstellen. Anm. 3

1. Sowohl das UStG. 1918 wie das geltende UStG. sprechen von **„Steuerstellen"** ohne die Behörde zu bezeichnen. Die Bezeichnung **„Umsatzsteuerämter"** in den AusfBest. 1920 geht auf §§ 37 ff. AusfBest. 1918 zurück. Näheres war damit nicht bestimmt, da die Organisation den Landesregierungen überlassen war (§ 33 UStG. 1918; oben Anm. 2 Nr. 1 a).

2. Unter den **„Steuerstellen"** des UStG. sind, solange die neue, in der RAbgO. vorgesehene Organisation der Reichsfinanzbehörden nicht durchgeführt ist, die bisherigen Steuerstellen (Umsatzsteuerämter) zu verstehen, wie sie auf Grund des § 33 UStG. 1918 gebildet worden sind (AusfBest. 1920 § 126 Abs. 2). In Preußen und Sachsen sind also die Gemeindebehörden zuständig, in Preußen der „Magistrat (Umsatzsteueramt)" oder der „Kreisausschuß (Umsatzsteueramt)", in Berlin die „Steuerdeputation des Magistrats (Umsatzsteueramt)" in Berlin C 2 (vgl. Anm. 2 Nr. 1 a). Diese bisherigen Amtsstellen gelten bis auf weiteres als Finanzämter im Sinne der RAbgO. (§§ 2, 6 der EinfVdg. z. RAbgO.). Die den Präsidenten der Landesfinanzämter in § 3 aaO. allgemein erteilte Ermächtigung, die Geschäfte von den bisherigen Behörden auf die Finanzämter zu übertragen, gilt nicht für die Geschäfte der bisherigen Umsatzsteuerämter. Den Zeitpunkt des Überganges der Umsatzsteuergeschäfte von diesen Ämtern auf andere Behörden bestimmt nach AusfBest. § 126 der RFM. (So schon vorher RFM. v. 12. 2. 1920, Allg. Vfg. über das Inkrafttreten der RAbgO., RStBl. S. 100 Nr. 2.)

Diese Regelung beruht, soweit sie nur als Übergangsregelung gedacht ist, auf der in § 444 Abs. 3 RAbgO. dem RFM. erteilten Ermächtigung, soweit sie aber die Durchführung der Organisation der Reichsfinanzbehörden überdauert, auf §§ 8, 21, 22 RAbgO. Nach den letzteren Vorschriften sind die Finanzämter für Verwaltung und Veranlagung der Umsatzsteuer zuständig. Doch kann der RFM. Finanzämter und deren Hilfsstellen (§ 8 Abs. 2 RAbgO.) auf die Verwaltung bestimmter Steuern oder die Wahrnehmung bestimmter Aufgaben beschränken, also selbständige Umsatzsteuerämter gründen. Er kann auch Gemeinden und Gemeindeverbände gegen angemessene Entschädigung mit Geschäften der Finanzämter betrauen und ihnen die Verwaltung bestimmter Steuern oder die Erhebung und Einziehung von Steuern übertragen (§§ 21, 22 RAbgO.).

3. Wegen der **Vergütung,** die das Reich an die Länder und Gemeinden aus dem Aufkommen der Umsatzsteuer zahlt, vgl. § 44 Anm. 9.

4. Über den Umsatzsteuerämtern (oben 2) stehen **Oberbehörden.** Dieses sind die Landesfinanzämter, denen der RFM. vorgesetzt ist (§ 8 RAbgO.). Bis zum Inkrafttreten der AusfBest. 1920 (v. 12. 6. 1920) galten

als Landesfinanzämter im Sinne der RAbgO. die bisherigen Oberbehörden in den einzelnen Ländern (§ 4 Einf.-Vdg. z. RAbgO.). Dieses sind (vgl. § 33 UStG. 1918, § 37 AusfBest. 1918): in Preußen die Regierungspräsidenten, in Berlin die Direktion für die Verwaltung der direkten Steuern (Preuß. NotVdg. v. 1. 8. 1918, § 2 GS. S. 135); in Bayern die Regierungsfinanzkammern (kgl. bayer. Vdg. v. 9. 8. 1918, GVBl. S. 529, § 1); in Sachsen die Generalzolldirektion (Sächs. MinVdg. v. 27. 7. 1918, GVBl. 1918 S. 248); in Württemberg das Steuerkollegium, Abt. für direkte Steuern (VollzugsVfg. v. 21. 9. 1918, RegBl. S. 195); in Baden die Zoll- und Steuerdirektion (VollzugsVdg. v. 31. 7. 1918, Ges. u. VdgsBl. S. 227); usw.

Nach AusfBest. § 126 Abs. 4 sind Oberbehörden nunmehr **die Landesfinanzämter.**

5. Über den Oberbehörden steht der **RFM.** Die Befugnisse, die bisher den obersten Landesfinanzbehörden bei der Verwaltung der Umsatzsteuer zustanden, sind auf ihn übergegangen. Die Finanzministerien der einzelnen Länder haben mit der Umsatzsteuer nichts mehr zu tun (§ 445 RAbgO.).

Anm. 4 **IV. Örtliche Zuständigkeit der Steuerstellen.**

§ 42, nur von der örtlichen Zuständigkeit handelnd, will, ergänzt durch die RAbgO., für alle Fälle der Umsatzsteuerpflichtigkeit Zuständigkeitsnormen geben. Es ist daher zu unterscheiden zwischen Steuerpflichtigen, die 1. gewerblich tätig sind; 2. beruflich tätig sind; 3. Sonderfällen.

Anm. 5 **1. Steuerpflichtige, die eine gewerbliche Tätigkeit ausüben (§ 42 Abs. 1).** Hierunter ist derjenige zu verstehen, der „eine selbständige gewerbliche Tätigkeit ausübt“: § 1 Nr. 1. Über den Fall, daß er mehrere selbständige Betriebe in seiner Hand vereinigt, vgl. Anm. 13.

a) Zuständig ist dasjenige Umsatzsteueramt (Anm. 3 Nr. 2), **in dessen Bezirk das Gewerbe betrieben wird.** Wickeln sich alle Betriebshandlungen nur im Bezirk eines Umsatzsteueramts ab und sind nur dort Betriebseinrichtungen vorhanden, so ist die örtliche Zuständigkeit nicht zweifelhaft. Anders jedoch, wenn es anders liegt. Alsdann fragt sich, ob das Gewerbe in mehreren Steuerbezirken betrieben wird (wichtig auch wegen § 53 RAbgO.). Hier wird auf den Begriff des Betriebsorts zurückgegriffen werden müssen, wie er im Preuß. Gewerbesteuerrecht entwickelt ist: Ein Betriebsort ist dort vorhanden, wo Einrichtungen persönlicher oder sachlicher Art gegeben sind, die in irgend einer Weise, aber mit dem Merkmale der Dauer oder Stabilität, den Zwecken des Gewerbes dienen (§ 1 Anm. 44). Daß auch eine Betriebsstätte vorhanden sein müsse, also ein Ort, von dem aus Betriebshandlungen, zB. die steuerpflichtigen Leistungen, ausgehen (§ 1 Anm. 44), ist nicht zu erfordern. Nur auf den örtlichen Sitz des Gewerbebetriebs als solchen, nicht auf den Ort der Ausübung steuerpflichtiger Leistungen kommt es an. Diese Frage hatte für das UStG. 1918 besondere Bedeutung, weil die Beteiligung der Gemeinden an dem Aufkommen der Umsatzsteuer hiervon abhing (§ 33 UStG. 1918; §§ 4, 5 Preuß. NotVdg. v. 1. Aug. 1918, GS. S. 135), und dies gilt nach § 43 Abs. 1 Landessteuerges. v. 30. März 1920, RGBl. S. 402, auch jetzt. Vgl. unten § 44 Anm. 9.

b) Ist ein Betriebsort im Bezirke mehrerer Steuerstellen vorhanden, oder ist diese Frage zweifelhaft, so greifen die §§ **51 ff. RAbgO.** ergänzend ein, und zwar in erster Linie § 53: Anm. 6

„Wenn das Gesetz die Steuerpflicht auf den Betrieb eines Unternehmens gründet, ist, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, das Finanzamt zuständig, in dessen Bezirk das Unternehmen betrieben wird. Wird das Unternehmen in Bezirken mehrerer Finanzämter betrieben und einheitlich zur Steuer herangezogen, so ist das Finanzamt zuständig, in dessen Bezirk sich die Leitung des Unternehmens befindet. Fehlt es hieran, so sind die §§ 51, 52 entsprechend anzuwenden."

Ob das UStG. die Steuerpflicht „auf den Betrieb eines Unternehmens gründet", kann bezweifelt werden. Jedenfalls hat der gleichlautende Entwurf des § 53 RAbgO. hier ausdrücklich an die Umsatzsteuer gedacht: S. 99 des Entw., Drucks. Nr. 759 der NatVers. 1919. Ebenso RFM., Erl. v. 12. Febr. 1920, RStBl. S. 101. § 53 RAbgO. ist also hier anwendbar. Satz 1 des § 53 ist durch § 42 Abs. 1 UStG. absorbiert. Satz 2 stellt auf den **Ort der Leitung des Unternehmens** ab. Diese subsidiäre Norm entspricht dem § 34 Abs. 1 Satz 2 UStG. 1918.

Für die Bestimmung des Ortes der Leitung ist nicht die Eintragung des Unternehmens im Handelsregister, auch nicht der satzungsmäßige Sitz der Gesellschaft entscheidend. Vielmehr ist zu prüfen, in welchem Steuerbezirk die Leitung, d. h. die geistige Leitung, tatsächlich stattfindet. „Die kaufmännische Leitung wird maßgebend sein", bemerkt zutreffend die Begr. zu § 53 RAbgO. Dies gilt für Gesellschaften (juristische Personen usw.) wie für Einzelpersonen. Es kommt also nicht auf den Ort an, von dem aus die steuerpflichtigen Umsätze getätigt werden (Lager, Verkaufskontor), auch nicht auf den Ort der Fabrikation, sondern auf den Ort, von dem aus der über das Gesamtunternehmen Verfügungsberechtigte die geistige Zentralleitung vornimmt, d. i. der Sitz der Direktion, der Geschäftsraum des Geschäftsinhabers. Vgl. auch § 17 Abs. 3 PrGewStG.; Pr. OVGSt. Bd. **3** S. 257; Bd. **4** S. 390; Bd. **14** S. 465; Bd. **15** S. 234, 250. Darauf, ob der Leiter (Geschäftsinhaber, Vorstand usw.) in diesem Geschäftsraume regelmäßig anwesend ist, oder ob dort nur Vertreter sitzen, darauf ferner, wo der Leiter seinen persönlichen Wohnsitz hat, kommt es nicht an.

c) **Fehlt es an einem Orte der Leitung,** so gilt nach § 53 Satz 3 RAbgO. folgendes: Anm. 7

α) **für natürliche Personen** (§ 51 aaO.):

αα) Es entscheidet der inländische **Wohnsitz** des Steuerpflichtigen. Über Wohnsitz vgl. Anm. 15.

ββ) Wenn kein inländischer Wohnsitz vorhanden ist, so entscheidet der **gewöhnliche Aufenthalt** (Anm. 17) des Steuerpflichtigen.

γγ) Bei **mehrfachem** inländischem Wohnsitz ist folgende Staffel maßgebend: der dienstliche Wohnsitz (der einer Person, der ein öffentliches Amt oder eine öffentliche dienstliche Stelle dauernd verliehen ist, zur Berufsausübung angewiesen ist: § 62 Abs. 2); der Wohnsitz im Heimatstaate, d. h. im Geburtsstaat; der Wohnsitz, an dem der

Steuerpflichtige sich vorwiegend aufhält. Letzteres (vgl. § 34 Abs. 1 Satz 2 UStG. 1918: „sich überwiegend aufhält") bedeutet nicht „gewöhnlicher Aufenthalt" (Anm. 17). Dieser ist nur beim Mangel eines inländischen Wohnsitzes entscheidend. Dagegen ist bei mehrfachem Wohnsitze letzten Endes derjenige maßgebend, in dem der Steuerpflichtige sich mehr aufhält als in den anderen Wohnsitzen.

δδ) Fehlt es im Inland an einem Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalte, so entscheidet nicht, wie nach § 34 Abs. 1 Satz 2 UStG. 1918, der letzte inländische Wohnsitz oder Aufenthalt des Steuerpflichtigen, sondern der Wohnsitz oder (gewöhnliche) Aufenthalt des inländischen **Zustellungsbevollmächtigten** (§ 51 Abs. 3 Nr. 2; § 71 RAbgO.).

εε) Ist ein solcher nicht bestellt, so ist das Finanzamt zuständig, in dessen Bezirk sich **Vermögen** des Steuerpflichtigen befindet, und, wenn dies auf mehrere Finanzämter zutrifft, in dessen Bezirk sich der **größte Teil** des (inländischen) Vermögens befindet. Vorbild: § 23 ZPO. In entsprechender Anwendung letzterer Bestimmung wird anzunehmen sein, daß bei Forderungen als Ort, wo das Vermögen sich befindet, der Wohnsitz des Schuldners gilt (anders § 2369 Abs. 2 Satz 2 BGB., worauf § 73 Abs. 3 RFGG. verweist). Forderungen aus Inhaberpapieren sind dagegen dort vorhanden, wo das Wertpapier, das die Forderung verkörpert, sich befindet.

β) **Für juristische Personen und Personenvereinigungen** (§ 1 UStG. Anm. 6) gilt, wenn es an einem Orte der Leitung fehlt, gemäß § 53 Satz 3 (abgedruckt in Anm. 6) der § 52 RAbgO.:

αα) Es entscheidet der Wohnsitz, nötigenfalls gewöhnliche Aufenthalt des inländischen **Zustellungsbevollmächtigten** (§§ 52, 71 RAbgO.);

ββ) Ist ein solcher nicht bestellt, so ist der Ort des **Vermögens** oder des größten Teiles des Vermögens wie im Falle εε (oben) maßgebend.

d) Äußerstenfalls **bestimmt der RFM.** das zuständige Umsatzsteueramt: § 57 RAbgO. Dies gilt für Einzelpersonen wie für Personenmehrheiten. Das so bestimmte Umsatzsteueramt wird dann das gesetzlich zuständige.

Anm. 8 e) **Uebernahme der Sache** durch ein an sich nicht zuständiges Umsatzsteueramt kann aus Zweckmäßigkeitsgründen auf Ersuchen eines zuständigen Amtes erfolgen. Das dem ersuchten Amt vorgesetzte Landesfinanzamt entscheidet, falls ersteres die Übernahme ablehnt, endgültig. Liegen beide Ämter im Bezirke verschiedener Landesfinanzämter, so kann gegen die vom Landesfinanzamte bestätigte Ablehnung der RFM. angerufen werden (§ 58 RAbgO.). Vorbild: § 46 RFGG.

Anm. 9 f) **Maßgebend** für die Zuständigkeit sind die **Verhältnisse am Schlusse des Steuerabschnitts** (AusfBest. § 127 Abs. 1 Satz 4). Ein von vornherein unzuständiges Umsatzsteueramt hat, sobald es vor Abschluß des Verfahrens seine Unzuständigkeit erkennt, die Sache an das zuständige Amt abzugeben (§ 127 Abs. 5 aaO.). **Aenderung der Zuständigkeit** bei schwebendem Steuerfestsetzungsverfahren bewirkt, daß das erste Umsatzsteueramt die Steuer festzusetzen und die Verhandlungen dem nunmehr zuständigen Amte zu übersenden hat (§ 59 RAbgO.; AusfBest. § 127 Abs. 4).

g) Meinungsverschiedenheiten und Zweifel über die Zuständigkeit **entscheidet die nächste gemeinschaftliche obere Behörde** (§ 60 RAbgO.). Streiten also Finanzämter im Bezirke desselben Landesfinanzamts, so entscheidet dieses endgültig, anderenfalls der RFM. (Vorbild: § 5 RFGG.). Anm. 10

h) **Handlungen eines Finanzamts sind nicht deshalb unwirksam, weil das Finanzamt örtlich unzuständig war** (§ 61 Abs. 1 RAbgO.). Dasselbe gilt, wenn Beamte, die nicht mitwirken sollten (wegen eigenen Interesses, Verwandtschaft mit dem Beteiligten, usw.; § 47 RAbgO.), mitgewirkt haben (§ 48 aaO.). Vorbild: § 7 RFGG. Der Beteiligte kann jedoch im Rechtsmittelwege die Beseitigung der Entscheidung der unzuständigen Steuerstelle verlangen, jedoch nur bis zum Ablaufe der Einspruchs- oder Beschwerdefrist, also nur solange er die erstinstanzliche Entscheidung anfechten kann (§ 61 Abs. 2 RAbgO.). Anm. 11

i) Durch die eingehende Regelung zu a—h ist Vorsorge getroffen, daß der Fall, daß für einen umsatzsteuerpflichtigen Rechtsvorgang eine zuständige Steuerstelle nicht vorhanden ist, nicht eintreten kann. Im UStG. 1918 und den Ausf.-Best. 1918 fehlte es an Vorschriften über die Zuständigkeit in den Fällen, daß ausländische Gewerbetreibende an einem inländischen Wochenmarkte sich beteiligten, oder bei vorübergehendem inländischen Aufenthalt hier Waren absetzten. Jetzt kann das geringste inländische Vermögensstück, zB. ein Reisekoffer oder eine Forderung, die Zuständigkeit begründen. Äußerstenfalls kann diese jederzeit durch den RFM. bestimmt werden. Die Rechtsansicht, daß § 1 Nr. 1 UStG. einen inländischen Gewerbebetrieb voraussetze, ist daher auf verfahrensrechtliche Vorschriften nicht mehr zu stützen (§ 1 Anm. 44, Bd. I S. 119). Anm. 12

k) Vereinigung mehrerer Unternehmen in einer Hand. Anm. 13

Wie ein einzelnes, rechtlich in einer Hand befindliches Unternehmen einheitlich zu veranlagen ist (§ 42 Abs. 1 UStG.; §§ 53, 51 ff. RAbgO.), so sind auch mehrere, wirtschaftlich selbständige Unternehmen (zB. der Fabrikbetrieb eines Metallwarenfabrikanten, der eine Tageszeitung angekauft hat und ein Rittergut besitzt und bewirtschaftet), trotzdem hier mehrere wirtschaftliche Einheiten im Sinne des PrEinkStG. und des § 137 Abs. 2 RAbgO. vorliegen, einheitlich zu veranlagen. Die erheblichen Zweifel, die in dieser Beziehung bezüglich des UStG. 1918 bestanden (Popitz 1918 S. 220, b β), werden durch § 11 Abs. 1 Satz 2 des geltenden UStG. beseitigt, wonach die in mehreren Betrieben desselben Steuerpflichtigen vereinnahmten Entgelte zusammengerechnet werden. Nach dem Entw. 1919 S. 41 sollte hierdurch im Anschluß an das PrGewStG. der Grundsatz von der Einheit mehrerer in einer Hand befindlichen Betriebe aufgenommen werden. Die Einheit gilt nicht nur von der Zusammenrechnung der Entgelte, sondern auch von der Veranlagung; denn die Vorschrift des PrGewStG. (§ 17 Abs. 1), auf welche die Begr. 1919 anspielt, lautet: „Mehrere Betriebe derselben Person werden als ein steuerpflichtiges Gewerbe zur Steuer veranlagt". Hiermit stehen auch die sonstigen Vorschriften des UStG. in Einklang; insbesondere ergibt sich aus §§ 35, 36 der Grundsatz, daß eine gewerblich (oder beruflich) tätige Person auch nur eine Steuererklärung abzugeben hat,

gleichviel, ob sie mehrere Gewerbe betreibt, und daß die Steuer einheitlich festgesetzt wird.

Es gilt also auch für mehrere wirtschaftlich getrennte Betriebe — vollständige Identität des Inhabers vorausgesetzt — das zu a—h Gesagte. Es entscheidet also in der Regel der Sitz der Zentralleitung.

Dies gilt jetzt auch für **Reichs- und Staatsbetriebe.** Sonderbestimmungen, wie sie in § 38 Abs. 2 AusfBest. 1918, deren Deckung durch § 34 Abs. 3 UStG. 1918 bezweifelt werden konnte, gegeben waren, sind mit Rücksicht auf § 11 Abs. 1, § 42 Abs. 1 des geltenden UStG. nicht mehr zulässig. Vgl. § 11 Anm. 8. Trotzdem sind in den AusfBest. § 127 Abs. 6, 7 solche dem früheren Rechte entsprechende, zweifellos praktische, aber durch keine gesetzliche Ermächtigung gestützte Vorschriften erlassen. Danach werden die einzelnen Reichs- und Staatsbetriebe getrennt veranlagt von demjenigen Umsatzsteueramt, in dessen Bezirk sich der Sitz der Leitung des einzelnen selbständigen Betriebs befindet. Diese rechtsungültige Bestimmung wird einen Zuständigkeitsstreit selten auslösen, da das zuständige Amt im Zweifel durch Befragung der Zentralbehörde, der der Betrieb untersteht, festzustellen ist. Die unter dem UStG. 1918 getroffenen Zuständigkeitsbestimmungen bleiben bis auf weiteres in Kraft (AusfBest. aaO.).

Anm. 14 **2. Steuerpflichtige, die eine berufliche Tätigkeit ausüben (§ 42 Abs. 2).** Es handelt sich um die selbständige berufliche Tätigkeit im Sinne des § 1 Nr. 1. Über den Fall, daß jemand mehrere freie Berufe, oder einen freien und einen gewerblichen Beruf betreibt, vgl. Anm. 19, 20.

Hinsichtlich der Zuständigkeit der Steuerstelle (Anm. 3) bestimmt § 42 Abs. 2 lediglich, daß der **Wohnsitz oder Aufenthalt** des Steuerpflichtigen entscheidet.

Anm. 15 a) **Wohnsitz.** Nach dem UStG. 1918, das in dem in Anm. 7 unter *a, aa* genannten Fall ebenfalls auf den Wohnsitz abstellte, konnte es zweifelhaft sein, welcher Wohnsitzbegriff in Betracht kam, ob der des bürgerlichen Rechtes (§ 7 BGB., Mittelpunkt der Lebensverhältnisse), oder der des § 1 Abs. 2 des Reichsdoppelsteuerges. v. 22. März 1909, RGBl. S. 332. Jetzt entscheidet § 62 Abs. 1 RAbgO., der den Wohnsitzbegriffe dem ReichsdoppelstG. entnimmt und den Wohnsitz bestimmt als den Ort, wo jemand eine Wohnung unter Umständen innehat, die auf die Absicht der Beibehaltung einer solchen schließen lassen. Für die Auslegung dieses Begriffs ist die an das ReichsdoppelstG. anknüpfende Rechtsprechung des PrOVG. zu verwerten. Danach gehört zu einer Wohnung, daß zum dauernden Aufenthalte Wohnräume eingerichtet sind, die dem Steuerpflichtigen für sich und seinen Haushalt standesgemäße Unterkunft gewähren (PrOVGSt. Bd. **2** S. 341) und jederzeit gewähren können (PrOVGSt. Bd. **17** S. 7, 8). Ein Absteigequartier ist keine Wohnung (PrOVGSt. Bd. **2** S. 341; Bd. **7** S. 211; Bd. **10**, S. 3; Bd. **17** S. 10); dagegen ein Jagdhaus (PrOVGSt. Bd. **12** S. 8), u. U. auch ein Schiff, in welchem Falle der Heimatshafen oder Heimatsort des Schiffes (Seeschiff, Binnenschiff) als Wohnort gilt (PrOVGSt. Bd. **10** S. 9). Das Innehaben einer Wohnung bedeutet die tatsächliche Herrschaft über die Wohnung mit dem ausschließlichen Verfügungsrechte. Dies

trifft auf den Haussohn nicht zu, mag er auch einen besonderen Raum unentgeltlich zur Verfügung haben (PrOVGSt. Bd. **12** S. 6), auch nicht auf denjenigen, der sich in einem Gasthof zwei Zimmer für die Zeit seines jeweiligen Aufenthalts ausbedungen hat (PrOVGSt. Bd. **6** S. 20) oder denjenigen, der an einem Orte lediglich ein Haus besitzt (PrOVGSt. Bd. **4** S. 151).

Die „Absicht der Beibehaltung" der Wohnung bedeutet nichts anderes als die „Absicht der dauernden Beibehaltung" in § 1 Abs. 2 ReichsdoppelstG. (S. 99 der Begr. der RAbgO.). Tatsächliche Umstände entscheiden hier, zB. geschäftliche Stellung und Tätigkeit (PrOVGSt. Bd. **1** S. 166). Ist die Wohnung von vornherein nur auf drei Monate berechnet oder monatlich kündbar, so steht dies der Annahme eines Wohnsitzes an dem (politischen) Orte der Wohnung nicht entgegen, wenn anzunehmen ist, daß der Steuerpflichtige nach Auszug aus dieser Wohnung an dem betreffenden Orte weiterwohnen wird. Vgl. auch § 28 Abs. 1 UStG. und Anm. 3 dazu. Die Absicht, den einmal begründeten Wohnsitz unter einer bestimmten Voraussetzung wieder aufzugeben, aus dem Orte zu verziehen, ist solange ohne Bedeutung, als die Verwirklichung der Absicht nicht durch äußere Umstände an den Tag gelegt ist (Pr. OVGSt. Bd. **6** S. 19; **Bd. 12** S. 9).

Die Ehefrau teilt den Wohnsitz des Mannes (Ausnahme in § 10 BGB.). Die Frau teilt den Wohnsitz nicht, wenn sie mit Einwilligung des Mannes eine getrennte Wohnung mit der Absicht ihrer Beibehaltung nimmt (PrOVGSt. **Bd. 14** S. 64). Ein eheliches Kind teilt den Wohnsitz des Vaters, ein uneheliches den der Mutter, ein adoptiertes den des Adoptierenden (§ 11 BGB.). Geschäftsunfähige oder in der Geschäftsfähigkeit beschränkte Personen (§§ 104, 106, 114 BGB.) können ohne den Willen ihres gesetzlichen Vertreters (des Vaters, des Vormundes, u. U. der Mutter) einen Wohnsitz weder begründen noch aufheben (§ 8 BGB.).

Durch Abwesenheit geht der Wohnsitz nur verloren, wenn das tatsächliche Innehaben der Wohnung oder die Absicht, sie beizubehalten, weggefallen ist (PrOVGSt. Bd. **1** S. 84.).

Für den Fall **mehrfachen Wohnsitzes** gilt das in Anm. 7, γγ Gesagte entsprechend. Ein Beamter, der neben seiner dienstlichen Tätigkeit regelmäßig schriftstellert, ist wegen dieser schriftstellernden (beruflichen) Tätigkeit also in seinem dienstlichen Wohnsitze zu veranlagen.

b) Wohnsitz **oder** Aufenthalt. Die Fassung ist mangelhaft, denn Anm. 16
sie gibt das Rangverhältnis zwischen Wohnsitz und Aufenthalt nicht an. Sie teilt diesen Mangel mit dem UStG. 1918 § 34. Es kann aber nicht angenommen werden, daß beide Zuständigkeitsmerkmale gleichwertig seien, so daß der Steuerpflichtige, der einen Wohnsitz hat, auch an den Aufenthaltsorten veranlagt werden könnte. Damit würde die vom UStG. grundsätzlich gewollte Einheitlichkeit der Veranlagung eines Steuerpflichtigen ohne Not durchkreuzt. In Anlehnung an sonstige steuerrechtliche Normen (§ 51 RAbgO.; WBG. § 34; § 11, I BStG.; § 2 Nr. 2 RNotopfG.; § 14, II ErbschStG.; § 2 REinkStG.; § 1 PrEinkStG.) ist der Wohnsitz vielmehr das primäre, der Aufenthalt das sekundäre. Nur wenn kein inländischer Wohnsitz feststellbar ist, kommt der Aufenthalt in Frage.

Anm. 17 c) **Aufenthalt.** Das Gesetz spricht hier (so schon UStG. 1918 § 34) nur von „Aufenthalt", nicht von „gewöhnlichem" oder „dauerndem" Aufenthalte. Dadurch klafft scheinbar ein Zwiespalt zwischen dem Aufenthaltsbegriffe, wie er in § 42 Abs. 1 vermöge der §§ 53, 51 RAbgO. bei Gewerbetreibenden für die Zuständigkeit in Frage kommt (Anm. 7, a, $\beta\beta$; ebenso § 34 WBG.; § 11, I VStG.; § 14, II ErbschStG.) und dem in § 42 Abs. 2 behandelten. Ich meine jedoch, daß ein Unterschied nicht besteht, und daß man, ebenso wie man die in § 1 Absatz 2 des ReichsdoppelstG. gebrauchten Worte: „Absicht der dauernden Beibehaltung" (einer Wohnung) in § 62 Abs. 1 RAbgO. in die Worte: „Absicht der Beibehaltung" vereinfacht hat, ohne den Begriff verändern zu wollen (Anm. 15, a Abs. 2), auch in § 42 Abs. 2 UStG. nur die Fassung vereinfacht hat. Jedenfalls kann unter „Aufenthalt" nicht jeder beliebig geartete, auch nur ganz vorübergehende Aufenthalt gemeint sein. Denn wie sollte dann die örtliche Zuständigkeit bestimmt sein? Unsicherheit würde an Stelle von Sicherheit treten; die Vorschrift wäre wertlos, denn sie würde keinen örtlichen Schwerpunkt, worauf es ankommt, bestimmen. Der Begriff des „Aufenthalts" erfordert vielmehr, wie dies für § 1 PrEinkStG. („Aufenthalt", „sich aufhalten") angenommen worden ist, eine gewisse Stetigkeit und Dauer des Aufenthalts an demselben Orte (PrOVGSt. Bd. **6** S. 21, 292, Bd. **14** S. 6; Bd. **17** S. 11, 12), sowie einen Aufenthaltswillen, der bei Untersuchungs-, Straf- und Kriegsgefangenen sowie bei Geschäftsunfähigen fehlt (PrOVGSt. Bd. **18** S. 1, 6). Ein im Auslande domizilierter Arzt, der täglich zur Ausübung seiner Praxis das Reichsgebiet betritt, hat damit im Inlande noch keinen Aufenthalt (PrOVGSt. Bd. **14**, S. 6). Dasselbe gilt von kurzem Besuchsaufenthalt des Ausländers im Inlande (PrOVGSt. Bd. **6**, S. 292). Der Aufenthalt stellt einen Zustand dar, in dem sich der am Orte Zugezogene befindet, und der fortdauern kann trotz körperlicher Entfernung (PrOVGSt. Bd. **18**, S. 3, 5). Ein Aufenthaltsverhältnis liegt vor, wenn jemand zu einem Orte dauernde Beziehungen in geschäftlicher oder persönlicher Beziehung unterhält dadurch, daß er in bestimmten regelmäßigen Zeiträumen wiederkehrt, dort wochenlang anwesend ist, an dem geselligen Leben teilnimmt und auch die Absicht stetiger Wiederkehr und Anwesenheit an dem bestimmten Orte erkennen läßt. Dann handelt es sich trotz öfterer und längerer körperlicher Abwesenheit nicht um Augenblicksverhältnisse, sondern um einen dauernden, an die Verhältnisse eines Ortes gebundenen Zustand (PrOVGSt. Bd. **13**, S. 10). Ebenso PrOVG. Bd. **14**, S. 153; Bd. **15**, S. 52; Bd. **40**, S. 424; Bd. **62**, S. 399. So verstanden, bedeutet „Aufenthalt" in § 42 Abs. 2 UStG. nichts anderes als „gewöhnlicher oder dauernder Aufenthalt" im Sinne des § 63 RAbgO., nämlich Aufenthalt „unter Umständen, die auf die Absicht schließen lassen, an diesem Orte oder in diesem Lande nicht nur vorübergehend zu verweilen". Vgl. auch „Wohnsitz oder Aufenthalt" in § 51 Abs. 3 Nr. 2 RAbgO., wo unter „Aufenthalt" unzweifelhaft „gewöhnlicher Aufenthalt" (§ 51 Abs. 1) verstanden ist. Anders freilich RFH. Bd. **4**, S. 49 = RStBl. 1921 S. 138 (doch ohne Begründung), wonach in § 42 Abs. 2 UStG. kein dauernder oder gewöhnlicher, sondern nur ein (tatsächlicher) „Aufenthalt" gemeint sei.

d) **Weitere subsidiäre Zuständigkeitsnormen.** Aus dem Aufenthaltsbegriff als einem über ein nur vorübergehendes tatsächliches Verweilen hinausgehenden Rechtsbegriff (Anm. 17) folgt, daß für einen ausländischen Arzt, der nur vorübergehend im Inland ärztlich tätig ist, oder einen ausländischen Künstler, der im Inland ein Bild verkauft, eine unter dem Gesichtspunkte des Wohnsitzes oder Aufenthalts zuständige Steuerstelle nicht vorhanden ist. Es liegt hier ebenso, wie bei einem ausländischen Gewerbetreibenden, der vorübergehend oder im Umherziehen im Inlande Waren vertreibt. Hier wie dort greift hilfsweise die RAbgO. ein: Es entscheidet daher der Wohnsitz oder gewöhnliche Aufenthalt des inländischen **Zustellungsbevollmächtigten** und, wenn ein solcher nicht vorhanden, der Ort, wo ein inländisches **Vermögensstück** sich befindet, letzten Endes die Bestimmung der Zuständigkeit durch den RFM. (Anm. 7). Anm. 18

Das in Anm. 8—12 Gesagte gilt auch für Abs. 2 des § 42 UStG. Anm. 19

e) **Ausübung mehrerer freier Berufe durch einen Steuerpflichtigen.** Die Einheitlichkeit der Veranlagung gilt hier ebenso wie im Falle der Vereinigung mehrerer gewerblicher Unternehmen in einer Hand. Vgl. hierzu Anm. 13. Eine Kollision in den Zuständigkeitsnormen kann nicht eintreten.

f) **Ausübung eines freien Berufs und gewerblicher Tätigkeit durch einen Steuerpflichtigen.** Hier läßt sich die Einheitlichkeit der Veranlagung nicht durchführen; sie ist insoweit auch nicht gewollt. Das UStG. geht davon aus, daß eine gewerblich tätige Person und ein Angehöriger der freien Berufe verschiedene Personen sind. Für jede von ihnen gilt der Grundsatz, daß nach Steuerabschnitten versteuert wird, und zwar nach dem Gesamtbetrage der in dem Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelte (§ 8 Abs. 1; § 33 Abs. 1). Treffen beide Tätigkeitsbereiche in einer Person zusammen, so ist dies ein Zufall, der eine einheitliche Veranlagung dieser Person nicht begründet. Daß dies richtig ist, ergibt sich gerade aus dem Gegensatze des Abs. 1 zum Abs. 2 des § 42. Ein Fabrikbesitzer, der in dem Orte A sein Gewerbe durch einen Vertreter betreiben läßt und in seiner Villa (im Orte B) Romane schreibt, ist wegen des Gewerbes im Orte A, wegen der schriftstellerischen (beruflichen) Tätigkeit im Orte B zu veranlagen. Die gewerblichen und die beruflichen Entgelte eines Steuerabschnitts sind nicht zusammenzurechnen. Anders jedoch, wenn es sich um gemischte einheitliche Betriebe handelt, wie zB. bei einer vom Arzte geleiteten und ihm gehörigen Privatkrankenanstalt. Hier kommt sowohl eine gewerbliche wie eine berufliche Tätigkeit in Frage (RFH. Bd. 1, S. 12 ff.). Die Veranlagung der Anstalt kann aber nur einheitlich erfolgen. Sowohl das UStG., § 42, wie die AusfBest. § 127 lassen hier im Stiche. Die Zuständigkeit wird sich nach demjenigen Tätigkeitskreise zu richten haben, der überwiegt. Dies ist bei Sanatorien der gewerbliche, bei Kliniken der berufliche. Vgl. auch § 1 Anm. 10, γ; § 30 Anm. 15. Anm. 20

3. Die Fälle der § 1 Nr. 3, § 17 Nr. 3, § 23 Abs. 1 Nr. 3—5, § 25 Abs. 2. Anm. 21

a) **Allgemeines.** Die hier behandelten Fälle haben gemeinsam, daß hier **Privatpersonen** steuerpflichtig sind, und zwar ausschließlich Privatpersonen in den Fällen des § 23 Abs. 1 Nr. 3 (Privatverkäufe von Luxusgegenständen) und § 25 Abs. 2 (private Anzeigen und Unterkunftsgewährung), dagegen

auch Privatpersonen (neben gewerblich oder beruflich tätigen Personen) in den übrigen genannten Fällen: § 1 Nr. 3 (Lieferung im Versteigerungswege); § 17 Nr. 3, § 23 Nr. 4 (Einfuhr von Luxusgegenständen); § 23 Nr. 5 (Ausfuhr gewisser Luxusgegenstände).

Das UStG. 1918 enthielt eine entsprechende Regelung nur für die Einfuhr von Luxusgegenständen (§ 34 Abs. 2 daselbst). Der Bundesrat stellte auf Grund gesetzlicher Ermächtigung (§ 34 Abs. 3 aaO.) die Ausfuhr (gewisser Luxusgegenstände), sowie die reinen Privatverkäufe und die Versteigerung, wenn der Versteigerer eine Privatperson war, der Einfuhr in der Zuständigkeit gleich (§ 38 Abs. 3 AusfBest. 1918). Der gewerbliche Versteigerer wurde hiernach nicht an seinem Wohnsitze, sondern am Orte seines Gewerbebetriebs veranlagt.

Die jetzige Regelung ist wenig befriedigend.

b) **Der Fall des § 1 Nr. 3 (Versteigerung).**

Anm. 22 α) **Gewerbliche und nicht gewerbliche Versteigerer.** Hier enthielt der Entw. 1919 (§ 46 Abs. 2) die Einschränkung: „wenn der Versteigerer kein Unternehmer ist". Es sollte also bei dem früheren Rechtszustand (Anm. 21 Abs. 2) verbleiben, wonach der gewerbliche Versteigerer an seinem Betriebsorte, der private an seinem Wohnsitze zu veranlagen war. Der Ausschuß 1919 (Bericht S. 22, 23) hat jene Einschränkung gestrichen, ohne daß der Grund aus dem Bericht ersichtlich wäre. Der Zweck kann entweder der gewesen sein, die Zuständigkeit der Wohnsitzbehörde (§ 42 Abs. 2) für alle, die gewerblichen, privaten und beamteten Versteigerer festzulegen, oder es bei den gewerblichen Versteigerern bei dem Grundsatze des § 42 Abs. 1 zu belassen. Die letztere Ansicht müßte folgerecht dazu führen, auch bei der luxussteuerpflichtigen Ein- und Ausfuhr (§ 17 Nr. 3; § 23 Nr. 4—5) im Zuständigkeitspunkte zu unterscheiden, ob der Steuerpflichtige eine gewerbliche Tätigkeit ausübt oder nicht. Für den Ausfuhrfall trifft dies zu (wegen der Sonderbestimmung in § 33 Abs. 4 Satz 3; ebenso AusfBest. § 127 Abs. 3 Satz 2), für die Einfuhr dagegen nicht (Anm. 23, β). Auch für den Versteigerer kann die Trennung der Zuständigkeiten nicht richtig sein. Es müßte dann der Gerichtsvollzieher verschieden veranlagt werden, je nachdem ob er als Beamter oder gewerblich versteigert. Auch die im Ausschusse vorgenommene Streichung sowie der Wortlaut des § 42 Abs. 2 sprechen eher dafür, daß es darauf nicht ankommen soll, ob der Steuerpflichtige gewerblich tätig ist oder nicht. Ebenso Lindemann, Anm. 2 zu § 42. Anders aber AusfBest. § 127 Abs. 3 Satz 2 und Popitz 1920 S. 666, IV 1b. Doch ist diese Vorschrift der AusfBest. keine Rechtsnorm; sie ist auch insofern unstimmig, als sie die gewerbliche Versteigerung aus § 42 Abs. 2 ausscheiden will, in den Einfuhrfällen (§ 17 Nr. 3; § 23 Nr. 4) aber eine solche Ausscheidung des Gewerblichen nicht vornimmt (Anm. 23, β).

Daß der **private** Versteigerer unter § 42 Abs. 2 fällt, ist zweifellos.

β) Für den **gewerblichen Versteigerer** (Auktionator) kommt folgendes in Betracht:

αα) Er ist als Gewerbetreibender mit seinen Versteigerungsleistungen nach Maßgabe des hierfür bezogenen Entgelts (Provision) nach § 1 Nr. 1, § 11 Abs. 1 umsatzsteuerpflichtig. Dieser Fall wird durch § 1 Nr. 3 nicht betroffen.

ββ) Er ist aber gemäß § 11 Abs. 2 auch Schuldner der Umsatzsteuer, die von den im Versteigerungsweg erfolgenden Lieferungen, die Lieferungen seines Auftraggebers sind, erhoben wird. § 1 Nr. 3 handelt nur von dieser Lieferungssteuer.

Hieraus folgt streng genommen, daß der Auktionator hinsichtlich seiner eigenen gewerblichen Leistung (αα) in seinem Betriebsorte (§ 42 Abs. 1), hinsichtlich der durch seine Versteigerungstätigkeit vermittelten fremden Lieferungen (ββ) in seinem Wohnsitze veranlagt wird (§ 42 Abs. 2). Dies wäre jedoch höchst unpraktisch und ist auch nicht zwingend. Ist im Falle des § 1 Nr. 3 kein Unterschied zwischen gewerblichen und nichtgewerblichen Versteigerern zu machen, so ist auch zwischen den Fällen αα und ββ nicht zu unterscheiden, zumal der Versteigerungsvorgang einheitlich die Lieferung und die provisionspflichtige Leistung bewirkt. Der Versteigerer ist daher im vollen Umfang in seinem Wohnorte nach § 42 Abs. 2 zu veranlagen. Bei anderer Auffassung könnte nur § 58 RAbgO. helfen: Übernahme der Sache aus Zweckmäßigkeitsgründen durch das an sich nicht zuständige Finanzamt auf Ersuchen des an sich zuständigen (Anm. 8). Durch diese Übernahme würde die notwendige einheitliche Veranlagung des Auktionators durchgeführt werden.

γ) Gilt die Zuständigkeitsnorm des § 42 Abs. 2 auch dann, wenn der **Auftraggeber** des Versteigerers **keine Privatperson** ist, sondern im Rahmen gewerblicher oder beruflicher Tätigkeit liefert? Für diesen Fall bedarf es der Vorschrift in § 1 Nr. 3 nicht; denn die Steuerpflicht solcher Lieferungen folgt schon aus § 1 Nr. 1, und der Umstand, daß der Versteigerer, nicht der Lieferer subjektiv steuerpflichtig ist, ist nicht in § 1 Nr. 3, sondern in § 11 Abs. 2 ausgesprochen. Trotzdem wird man unter den „Fällen des § 1 Nr. 3" in § 42 Abs. 2 auch diese begreifen müssen. Denn für die Veranlagung des Versteigerers als des Steuerpflichtigen kann es keine Rolle spielen, ob sein Auftraggeber ein Privatmann ist oder nicht.

δ) Der § 42 Abs. 2 nennt nicht **die Versteigerungsfälle des § 17 Nr. 2, § 23 Abs. 1 Nr. 2.** Die Bedeutung dieser Vorschriften liegt aber nur in dem mit Rücksicht auf den Gegenstand der Versteigerung (Luxusgegenstände) erhöhten Steuersatze. Im übrigen enthalten sie nur Klarstellungen dessen, was schon aus § 1 Nr. 3, § 11 Abs. 2 folgt (§ 17 Anm. 4; § 23 Anm. 4). Steuerpflichtig ist in jedem Falle nur der Versteigerer (§ 11 Abs. 2). Dieser wird nach § 42 Abs. 2 in seinem Wohnorte veranlagt, auch soweit er Luxusgegenstände versteuert. Unter § „1 Nr. 3" im Sinne des § 42 Abs. 2 sind daher die Fälle des § 17 Nr. 2 und § 23 Abs. 1 Nr. 2 mitzubegreifen. Ebenso AusfBest. § 127 Abs. 3 Satz 2, doch auch hier unter Ausscheidung der gewerblichen Versteigerer.

c) **Die Fälle des § 17 Nr. 3; § 23 Abs. 1 Nr. 4—5 (Ausfuhr und Einfuhr von Luxusgegenständen).** Steuerpflichtig ist im Falle der Einfuhr der erste inländische Erwerber, im Falle des § 17 Nr. 3 auch der Verwahrer; im Falle der Ausfuhr der Verbringer ins Ausland. Der Steuerpflichtige kann innerhalb gewerblicher, aber auch innerhalb beruflicher Tätigkeit handeln, oder eine Privatperson sein. Ist er eine Privatperson, so ist die Bestimmung der Zuständigkeit durch Wohnsitz (oder Aufenthalt) unzweifelhaft und sachgemäß. Handelt er beruflich, zB. als Künstler, so gilt dasselbe; denn er wird als beruflich Anm. 23

Tätiger in jedem Falle nach seinem Wohnsitze (Aufenthalt) veranlagt; die Ein- und Ausfuhr bietet insoweit nichts Abweichendes. Handelt er dagegen gewerblich, so entstehen Zweifel.

α) Wer in gewerblicher Tätigkeit Luxusgegenstände nach **§ 23 Abs. 1 Nr. 5** ins Ausland verbringt, wird nach der Summe der Entgelte, die er aus seinen Auslands- und Inlandslieferungen in einem Steuerabschnitte vereinnahmt, besteuert (§ 33 Abs. 4 Satz 3). Diese Besteuerung nach Steuerabschnitten hat materielle Bedeutung: § 33 Anm. 3; sie kann sachgemäß nur bei einer Steuerstelle durchgeführt werden. Die Veranlagung der gewerblichen Inlandslieferungen im Betriebsort und der gewerblichen Auslandslieferungen im Wohnsitze steht mit der einheitlichen Zusammenfassung der Entgelte zwecks Feststellung der einheitlichen Steuerschuld in Widerspruch. Aus der Sondernorm in § 33 Abs. 4 Satz 3 wird daher zu schließen sein, daß wer gewerblich ausführt, im Betriebsorte veranlagt wird. Ebenso AusfBest. § 127 Abs. 3 Satz 2. Bei anderer Auffassung könnte auch hier, wie bei der Veranlagung der gewerblichen Auktionatoren (Anm. 22, *β*), nur § 58 RAbgO. helfen: Das eine der beiden Finanzämter hat die einheitliche Gesamtveranlagung zu übernehmen.

β) Für die Fälle der Einfuhr **(§ 17 Nr. 3; § 23 Abs. 1 Nr. 4)** besteht jener Zweifel nicht, weil die gewerblichen Inlandsleistungen nach Steuerabschnitten für sich, die Einfuhrfälle aber nach Einzelleistungen, oder doch nur unter sich nach Zeitabschnitten zusammengefaßt, versteuert werden (§ 33 Abs. 4 Satz 1—2), also das Finanzamt des Betriebsorts ebenso wie das des Wohnsitzes getrennt vorgehen kann. Diese Trennung hat auch eine Berechtigung. Denn um die Einfuhrfälle vor Übergang der Ware in den freien Verkehr rechtzeitig, u. U. unter Sicherstellung der Steuer, zu erfassen (§ 38 Abs. 3), werden Steuer- und Zollbehörde genötigt sein, den steuerpflichtigen Erwerber, der ja kein Gewerbetreibender zu sein braucht oder als solcher nicht stets zu erkennen ist, nach der Adresse der Ware und ihrer Begleitpapiere zu ermitteln. Wollte der Gesetzgeber für alle steuerpflichtigen Einfuhrfälle — dies sind nur die in § 17 Nr. 3, § 23 Nr. 4 genannten — eine Zuständigkeit bestimmen, so konnte er allerdings nur die des Wohnsitzes (Aufenthalts) wählen. § 42 Abs. 2 betrifft also die Fälle gewerblichen wie nicht gewerblichen Einfuhrerwerbs. Ebenso AusfBest. § 127 Abs. 3 Satz 2. Ein Zusammenwirken der beiden Finanzämter (das des Betriebsorts und das des Wohnsitzes) ist aber unerläßlich. Eine Übernahme der Gesamtveranlagung durch das des Betriebsorts wird meistens zweckmäßig sein (§ 58 RAbgO.). Wichtig ist hier wie überall die Vorschrift des § 61 Abs. 1 RAbgO., daß Rechtshandlungen eines örtlich unzuständigen Finanzamts nicht unwirksam sind (Anm. 11).

Anm. 24 d) **Die Fälle des § 23 Abs. 1 Nr. 3; § 25 Abs. 2** betreffen reine Privatleistungen. Hier ist die Bestimmung der Zuständigkeit nach Wohnsitz und Aufenthalt, soweit die Steuerpflicht des Privatverkäufers oder privaten Leistenden in Frage kommt, unzweifelhaft und sachgemäß. Mit Rücksicht auf die Versteuerung durch Aushändigung eines verstempelten Empfangsbekenntnisses (§ 39 Abs. 1 und 2) wird eine Mitwirkung der Steuerstelle nur hinsichtlich der

Nachprüfung, Nacherhebung, Erstattung, Bestrafung usw. in Frage kommen. **Dies** gilt natürlich auch für den Fall der Barzahlung der Steuer (§ 39 Abs. 2 Satz 2). Für den Lieferungs- oder Leistungsempfänger kommt insbesondere die verstempelte Mitteilung an die Steuerstelle (§ 39 Abs. 3) in Betracht. Für ihn ist die Steuerstelle seines Wohnsitzes oder Aufenthaltes zuständig. (Zweifelhaft ist die Fassung in § 185 Abs. 2, § 184 Abs. 5 AusfBest., insofern hier die für den Lieferer zuständige Steuerstelle gemeint sein kann. Dies wäre angesichts des § 42 Abs. 2 UStG. nicht rechtsgültig.) Die Steuerstelle des Wohnsitzes entscheidet auch, wenn der Leistungsempfänger ein Gewerbetreibender ist. Verwickelungen (wie im Ausfuhrfall, Anm. 23 *a*), können nicht entstehen, da das Besteuerungsverfahren aus § 39 getrennte Bahnen wandelt. Haben Leistender und Leistungsempfänger ihre Verstempelungspflicht verletzt, so wird das Verfahren gegen beide im Übernahmewege (§ 58 RAbgO.; Anm. 23, *α*, *β*; Anm. 8) zweckmäßig durch ein Finanzamt durchzuführen sein.

4. Weitere Zuständigkeitsfälle. Anm. 25

a) **Für Vergütungen, Bescheinigung, Beglaubigung, Bezugscheinsverfahren.** Außer den in § 42 UStG. bezeichneten Fällen kommt eine Zuständigkeit des Umsatzsteueramts noch in Frage:

α) für Vergütungsanträge und ihre Erledigung: §§ 4, 19, 20, 24;

β) für die Ausstellung der Wiederverkäuferbescheinigung nach § 22 Abs. 2 und die Beglaubigung der dem Bevollmächtigten ausgestellten Erklärung (AusfBest. § 201; oben § 22 Anm. 16);

γ) für das Bezugsscheinsverfahren (§ 24 Abs. 2, 3 UStG.; ferner oben § 22 Anm. 21; § 19 Anm. 16; § 20 Anm. 22.

Für alle diese Fälle fehlen Zuständigkeitsnormen sowohl im UStG. wie in der subsidiär geltenden RAbgO. §§ 51 ff. Für einzelne Fälle sind Zuständigkeitsbestimmungen in § 204 AusfBest. gegeben, die aber keine Gesetzeskraft haben. (Für Fall *α* vgl. für früher § 71 Abs. 6 AusfBest. 1918, Fassung vom 11. 4. 1919, RZtrBl. S. 78.) Die analoge Anwendung des § 42 UStG. wird zu folgendem führen müssen:

aa) In den Fällen, wo der Beteiligte notwendig im Rahmen gewerblicher Tätigkeit auftritt, ist nach § 42 Abs. 1 UStG. (analog) das Umsatzsteueramt zuständig, in dessen Bezirk das Gewerbe betrieben wird. Dies betrifft die Fälle zu *β* (oben; die AusfBest. enthalten hierüber nichts) und das in den AusfBest. wurzelnde Bezugsscheinsverfahren (§ 19 Anm. 16); denn in diesen Fällen ist der Antragsteller notwendig ein Gewerbetreibender und muß die Bescheinigung sich gerade auf den Gewerbebetrieb beziehen. Dieselbe Zuständigkeit gilt für die Vergütungsanträge aus §§ 4 und 19 UStG.; denn auch hier ist der Vergütungsberechtigte notwendig ein Gewerbetreibender. Bezüglich des § 4 schweigen die AusfBest. (§ 17 Nr. 3, § 204); bezüglich des § 19 (AusfBest. § 196) schreiben sie in § 204 das Amt des Wohnsitzes (Sitzes) oder gewöhnlichen Aufenthalts des Be- oder Verarbeiters vor. Dies ist nicht bindend; gegen diese Regelung spricht auch, daß nach § 19 Satz 3 der Vergütungsantrag für einen Steuerabschnitt (§ 33) gleichzeitig mit der Steuererklärung (§ 35) zu stellen ist, daß also das Gesetz, wie im Falle des § 4, davon ausgeht, daß für

Veranlagung und Vergütung dasselbe Umsatzsteueramt zuständig ist, eine Regelung, die für die Vergütungsfälle der §§ 20 und 24 bezeichnenderweise nicht vorgesehen ist.

bb) In den Fällen, wo es auf die Tätigkeit des Antragstellers nicht ankommt, wo dieser auch ein beruflich Tätiger oder ein Privatmann sein kann, ist nach § 42 Abs. 2 UStG. (analog) das Amt des Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts des Antragstellers als zuständig anzusehen. Dies gilt, in Übereinstimmung mit AusfBest. § 204, für die Vergütungsanträge aus § 20 und § 24 Abs. 1 und 3 UStG., sowie für das Bezugsscheinsverfahren aus § 24 Abs. 2 und 3 aaO. (Die Bescheinigung wird dem Erwerber ausgestellt, und dieser braucht kein Gewerbetreibender zu sein; anders das in den AusfBest. wurzelnde Bezugsscheinsverfahren, oben aa.)

cc) Im Falle des § 24 Abs. 4 ist das Umsatzsteueramt zuständig, das die Ausfuhrsteuer erhoben hatte. Dies ist allein sachgemäß und wohl auch schon aus § 24 Abs. 4 aaO. zu entnehmen. Ebenso AusfBest. § 204, § 200 Abs. 3.

In allen diesen Fällen sind auch die Handlungen eines örtlich unzuständigen Umsatzsteueramts wirksam: § 61 Abs. 1 RAbgO.; oben Anm. 11. Wichtig ist aber die Bestimmung der örtlichen Zuständigkeit für den Lauf der Fristen für die Vergütungsanträge: § 4 Anm. 11 und 13; § 19 Anm. 11; § 20 Anm. 16; § 24 Anm. 8 und 23 Nr. 3.

Anm. 26 b) **Für das Strafverfahren** vgl. § 393 RAbgO. und unten § 43 Anm. 17.

VII. Straf-, Übergangs- und Schlußvorschriften.

§ 43 [1].

[2, 3] Die Hinterziehung der Umsatzsteuer [4, 8–11] wird mit einer Geldstrafe bis zum zwanzigfachen Betrage der hinterzogenen Steuer [5] oder mit Gefängnis bestraft [6–7, 12].

Wer den Vorschriften des § 40 Abs. 1 bis 4 zuwiderhandelt, wird mit einer Geldstrafe bis zu fünfhundert Mark bestraft [13].

Die Festsetzung einer Ordnungsstrafe [14] unterbleibt [15] bei Unterlassung der Aufzeichnung (§ 31) und bei nicht ordnungsmäßiger Aufzeichnung [16], wenn die Zuwiderhandlungen aus Gründen, die in der Person des Verpflichteten oder in der Art seines Geschäftsbetriebs liegen, entschuldbar erscheinen [17, 18, 19].

Inhalt:

I. Materialien. Anm. 1

UStG. 1918: § 38; Entw. § 31; Begr.: —; Bericht S. 41, 83; Sten. Ber. S. 6067 c.

UStG. 1919: Entw. § 47; Begr. S. 67; Bericht S. 23, 52, 89.

AusfBest. 1918: —.

AusfBest. 1920: § 124; § 172; § 186 Abs. 1; § 192.

II. Entstehungsgeschichte und Allgemeines. Anm. 2

1. Das UStG. 1918, das sich nicht auf ein subsidiär geltendes Steuerstrafrecht stützen konnte, regelte in § 38 das Umsatzsteuerstrafrecht, ergänzt durch das StGB., erschöpfend, indem es

in Abs. 1 die Steuerhinterziehung,

in Abs. 2 die mißbräuchliche Verwendung der Wiederverkäuferbescheinigung,

in Abs. 3 die Verletzung der Verschwiegenheitspflicht der Beamten und Beauftragten der Steuerverwaltung mit Strafe bedrohte und

in Abs. 4 für sonstige Zuwiderhandlungen gegen das UStG. und die Ausf.-Best. Ordnungsstrafen vorsah.

2. Der Entwurf des **geltenden UStG.** beschränkte sich bereits auf eine Ergänzung der subsidiär geltenden RAbgO. Da der Begriff der Steuerhinterziehung und ihre Strafbarkeit im Entw. der RAbgO. geregelt und lediglich hinsichtlich der Strafe auf die einzelnen Steuergesetze verwiesen war, so setzte der Entw. 1919 in § 47 Abs. 1 (= UStG. 1919 § 43 Abs. 1) lediglich die Hinterziehungsstrafe fest. Dies wurde unverändert Gesetz. — Dagegen enthielt der Entw. 1919 noch eine dem UStG. 1918 entsprechende Strafandrohung wegen mißbräuchlicher Verwendung der Wiederverkäuferbescheinigung. Dies wurde vom Ausschuß gestrichen (Bericht 1919 S. 23). Der Grund der Streichung ist aus dem Berichte zwar nicht ersichtlich, war aber zweifellos der, daß die Strafbarkeit schon aus dem Steuerhinterziehungsbegriffe der RAbgO. folgt. — Warum Zuwiderhandlungen gegen § 40 Abs. 1—4 UStG. zu einem besonderen, aus dem Ordnungsstrafbegriffe der RAbgO. losgelösten Delikt geformt wurden (§ 43 Abs. 2, so schon der Entwurf), ist nicht ersichtlich. — Auf das Ordnungsstrafrecht der RAbgO. nimmt Abs. 3 des § 43 stillschweigend Bezug, doch unter Aufstellung eines

neuen Strafausschließungsgrundes, insoweit einen Rest aus § 38 Abs. 4 UStG 1918 übernehmend.

Erörterungen über das Umsatzsteuerstrafrecht fanden im Werdegange des geltenden UStG. nach den gedruckten Materialien nicht statt.

3. Das UStG. 1919 enthält Strafvorschriften nur in § 43. Diese werden ergänzt durch die **RAbgO.** in materieller und verfahrensrechtlicher Beziehung. § 39 UStG. 1918, vom Strafverfahren handelnd, ist damit überflüssig geworden.

Anm. 3 III. **Das Umsatzsteuerstrafrecht; Ueberblick.**

Dieses ist in der RAbgO., ergänzt durch § 43 UStG., niedergelegt. Subsidiär gilt das StGB. (§ 355 RAbgO.). Für alle steuerrechtlich strafbaren Handlungen gilt der Satz, daß straffrei bleibt, wer in unverschuldetem Irrtum über das Bestehen oder die Anwendbarkeit steuerrechtlicher Vorschriften die Tat für erlaubt gehalten hat (§ 358 RAbgO.). Im einzelnen kommen folgende Delikte in Betracht:

1. **Die Hinterziehung der Umsatzsteuer:** Anm. 4—11.

2. **Die Gefährdung der Umsatzsteuer:** § 367 RAbgO.; Anm. 12.

3. **Steuerumgehung.** Vgl. § 46 Anm. 13.

4. **Steuerhehlerei:** Mit der Hinterziehungsstrafe wird bestraft, „wer seines Vorteils wegen Gegenstände, von denen er weiß oder den Umständen nach annehmen muß, daß Steuern für sie hinterzogen sind (§ 359 Abs. 1, 2), kauft oder sonst an sich bringt, verheimlicht, absetzt oder zu ihrem Absatze mitwirkt.“ (§ 368 RAbgO.). Die Anwendbarkeit dieser Strafnorm auf die Umsatzsteuer ist allerdings zweifelhaft. Gedacht ist hier offenbar an Zölle und Verbrauchsabgaben, die auf den Gegenständen lasten. Aber die Fassung — Hinterziehung von Steuern für Gegenstände — ist ebenso ungenau wie im UStG. die Fassungen: „der erhöhten Steuer unterliegen ... Gegenstände“ (§ 15 I Satz 1; II Satz 1); „Gegenstände von der erhöhten Steuer zu befreien“, „Gegenstände für erhöht steuerpflichtig zu erklären“, „erhöht steuerpflichtiger Gegenstand“ (§ 16 Abs. 1 Satz 2). § 368 RAbgO. sowohl wie die genannten Stellen des UStG. stimmen darin überein, daß scheinbar die Steuer an den Gegenstand geknüpft ist. Aber streng genommen kommt dies nirgends vor; es handelt sich immer nur um Steuer für das Inverkehrbringen, den Umsatz. Hiernach gilt der § 368 aaO. auch für das UStG. Seine praktische Anwendung ist hier freilich gering, weil da, wo nach Steuerabschnitten versteuert wird — und dies ist bei weitem die Regel — ein Dritter regelmäßig nicht weiß, ob die Steuer für den Gegenstand hinterzogen ist. Steuerhehlerei liegt dagegen vor, wenn zB. ein Kaffeehausbesitzer, um seine Schieberkundschaft zu erhalten und zu vermehren, bei Privatverkäufen von Luxusgegenständen mitwirkt, die nach § 23 Nr. 3 luxussteuerpflichtig sind, und wenn er weiß oder annehmen muß, daß der Verkäufer sie selbst unter Verletzung der Luxussteuerpflicht erworben hat.

5. Strafbarkeit des Testamentsvollstreckers, Pflegers, Liquidators, Verwalters und Erbschaftsbesitzers, wenn der Genannte erkannt hat, daß die **Steuererklärung** des Steuerpflichtigen falsch oder unvollständig oder eine Steuererklärung pflichtwidrig nicht abgegeben war, und wenn der Genannte nicht binnen Monats-

frist nach dieser Erkenntnis dem Finanzamte dies angezeigt hat. Dasselbe gilt für die Erwerber umsatzsteuerpflichtiger Unternehmen und bei einem Wechsel in der Person des gesetzlichen Vertreters, Betriebsleiters oder Bevollmächtigten sowie dann, wenn eine gesetzliche Vertretung angeordnet wird (§§ 373, 97 RAbgO.). Strafe: Geldstrafe bis zur Höhe des doppelten Betrags der verkürzten Steuer. Bei Nichtbeitreibbarkeit Freiheitsstrafe nach § 378. Neben der Strafe besteht persönliche Haftung für die vorenthaltene Steuer (§ 97 Abs. 1).

Wenn der Steuerpflichtige selber eine unrichtige Steuererklärung abgibt, so liegt vollendete oder versuchte Steuerhinterziehung (Anm. 4ff.) oder, bei Fahrlässigkeit, Steuergefährdung (Anm. 11) vor. Wegen Fristversäumnis vgl. § 35 Anm. 5—7.

Wegen Straffreiheit bei rechtzeitiger Berichtigung oder Ergänzung der Angaben in den Fällen der beiden vorhergehenden Absätze vgl. § 374 RAbgO.

6. Strafbarkeit dessen, der auf einen falschen oder erdichteten Namen ein Bankkonto, Bankdepot oder Schließfach sich einräumen läßt (§§ 371, 165 RAbgO.).

7. Strafbarkeit der Bankbeamten, die in den vorstehend zu 6 bezeichneten Fällen und hinsichtlich der Aufstellung und Einreichung des Kundenverzeichnisses vorsätzlich oder fahrlässig ihre Pflicht verletzen (§ 372, § 165 Absatz 2, 3; § 189 RAbgO.).

8. Straffreiheit tritt in den oben zu 1, 2, 5, 6 und 7 genannten Fällen ein, wenn der Täter, bevor er angezeigt oder eine Untersuchung gegen ihn eingeleitet ist, die unrichtigen oder unvollständigen oder unterlassenen Angaben berichtigt, ergänzt oder nachholt. Näheres in § 374 RAbgO.

9. Verletzung der Verschwiegenheitspflicht sämtlicher Beamten der Finanzverwaltung, der Beamten der Finanzgerichte, der Personen, die ehrenamtlich für die Finanzverwaltung tätig sind sowie der Sachverständigen und anderen Personen, die von Finanzbehörden oder Finanzgerichten zugezogen werden. Die Pflicht besteht auch nach Ausscheiden aus dem Dienste oder der Tätigkeit. Vgl. § 10 und, wegen der Strafe, § 376 RAbgO.

10. Ordnungsstrafen: § 377 RAbgO. und hierzu § 43 Abs. 3 UStG. Vgl. Anm. 14—17.

11. Die Sonderstrafnorm des § 43 Abs. 2 UStG. Vgl. § 40 Anm. 19.

12. Strafbarkeit nach dem Reichsstrafgesetzbuche. Diese kann in mannigfacher Beziehung eintreten, teils ohne, teils mit Konkurrenz der Steuerdelikte. Ideale Konkurrenz (§ 73 StGB.) zwischen schwerer Urkundenfälschung (§ 268 Abs. 1 Nr. 2; §§ 269, 270 StGB.) und Steuerhinterziehung (Anm. 4 ff.) wird vorliegen, wenn jemand eine Wiederverkäuferbescheinigung (§ 22 Abs. 2 UStG.) fälschlich anfertigt oder verfälscht und von dieser gefälschten oder verfälschten öffentlichen Urkunde dem Lieferer gegenüber Gebrauch macht, um Behandlung des Gegenstandes als luxussteuerfrei zu erreichen, oder wenn die Bescheinigung aus § 24 Abs. 2 UStG. gefälscht und hiervon der Steuerbehörde gegenüber Gebrauch gemacht wird. In diesen Fällen ist die Strafe aus dem StGB., das die schwerere Strafart androht, zu entnehmen; doch ist eine wegen der

Steuerhinterziehung verwirkte Geldstrafe besonders zu verhängen (§ 383 Abs. 1 RAbgO.).

Die Steuerhinterziehung bildet ein Sonderdelikt im Verhältnisse zum Betruge (§ 263 StGB.), so daß Idealkonkurrenz (§ 73 StGB.) nicht vorliegt und nur wegen Steuerhinterziehung zu verurteilen ist. So die frühere Rechtsprechung und der Standpunkt der RAbgO. (S. 130 der Begr. z. Entw. der RAbgO.).

13. Die Strafverfolgung wegen Steuerzuwiderhandlungen, d. h. wegen aller steuerrechtlich strafbarer Handlungen, **verjährt** in fünf Jahren, und wenn es sich um Zuwiderhandlungen handelt, die mit Ordnungsstrafen bedroht sind, in einem Jahre. Die Einleitung der Untersuchung und der Erlaß eines Strafbescheids unterbrechen die Verjährung gegen den, gegen den sie gerichtet sind (§ 384 RAbgO.). Nach der Unterbrechung beginnt eine neue Verjährung mit derselben Frist (§ 68 StGB.).

Anm. 4 IV. **Hinterziehung der Umsatzsteuer.**

1. Der **§ 359 RAbgO.** gibt eine für alle Steuergesetze gültige Begriffsbestimmung der **Steuerhinterziehung:**

„Wer zum eigenen Vorteil oder zum Vorteil eines anderen nicht gerechtfertigte Steuervorteile erschleicht oder vorsätzlich bewirkt, daß Steuereinnahmen verkürzt werden, wird wegen Steuerhinterziehung mit den in den einzelnen Gesetzen hierfür angedrohten Strafen bestraft. Der Mindestbetrag einer Geldstrafe ist, soweit kein anderer Betrag bestimmt ist, zwanzig Mark.

Der Steuerhinterziehung macht sich auch schuldig, wer Sachen, für die ihm Steuerbefreiung oder Steuervorteile gewährt sind, zu einem Zwecke verwendet, der der Steuerbefreiung oder dem Steuervorteile, die er erlangt hat, nicht entspricht, und es zum eigenen Vorteil oder zum Vorteil eines anderen vorsätzlich unterläßt, dies dem Finanzamt vorher rechtzeitig anzuzeigen.

Es genügt, daß infolge der Tat ein geringerer Steuerbetrag festgesetzt oder ein Steuervorteil zu Unrecht gewährt oder belassen ist; ob der Betrag, der sonst festgesetzt wäre, aus anderen Gründen hätte ermäßigt werden müssen oder der Vorteil aus anderen Gründen hätte beansprucht werden können, ist für die Bestrafung ohne Bedeutung ..."

2. Die Strafen. Die in § 359 Abs. 1 RAbgO. offen gelassene **Straffatzung** ist für die Hinterziehung der **Umsatzsteuer** in § 43 Abs. 1 UStG. enthalten.

Anm. 5 a) **Die Geldstrafe** richtet sich nach der „hinterzogenen Steuer", Dies ist der Betrag der Steuerverkürzung oder des Steuervorteils, der durch das dolose (vorsätzliche) Verhalten des Täters erlangt ist. Läßt sich dieser Betrag nicht feststellen, so ist auf eine Geldstrafe von 20 ℳ bis zu einer Million Mark (!) zu erkennen (§ 362 RAbgO.). Ihr Mindestbetrag ist in jedem Falle 20 ℳ; ihr Höchstbetrag ist, wenn die hinterzogene Steuer festgestellt werden kann, das Zwanzigfache ihres Betrages. Beträgt die Geldstrafe mehr als 5000 ℳ, so kann im Straferkenntnis (Urteil oder Strafbescheid) angeordnet werden, daß die Bestrafung auf Kosten des Verurteilten bekanntzumachen sei (§ 363 RAbgO.). Eine nicht beitreibbare Geldstrafe ist, wenn sie mehr als 1000 ℳ beträgt, in Gefängnis, andernfalls in Haft umzuwandeln; die Ersatz-Freiheitsstrafe darf

zwei Jahre nicht übersteigen; ihr Mindestsatz ist ein Tag. Ein Betrag von 10 bis 50 ℳ steht einer eintägigen Freiheitsstrafe gleich (§ 378 RAbgO.).

b) Verurteilung zu Geldstrafe und Gefängnis ist unstatthaft. Es besteht nur die Wahl zwischen Geldstrafe **oder Gefängnis.** Über das zulässige Maß der Gefängnisstrafe ist weder im UStG. noch in der RAbgO. etwas bestimmt. Es gilt also nach § 355 RAbgO. der § 16 StGB.: Gefängnisstrafe von einem Tage bis zu fünf Jahren. Wird auf mindestens drei Monate erkannt, so kann zugleich auf Verlust der bürgerlichen Ehrenrechte für 1 bis 5 Jahre erkannt werden (§ 364 RAbgO.; §§ 32—34 StGB.). Anm. 6

c) **Ergänzungsnormen.** Die Nebenstrafe der Einziehung kommt bei der Umsatzsteuer nicht in Frage (§ 365 RAbgO.; S. 131 der Begr. zu § 362 Entw. d. RAbgO.). Abweichend Popitz 1920 S. 674, ε. Anm. 7

Der Versuch ist in jedem Falle strafbar. Die Strafmilderung aus § 44 StGB. gilt nicht. Die Geldstrafe ist nach der Steuerverkürzung oder dem Steuervorteile zu bemessen, die bei Vollendung der Tat eingetreten wären (§ 360 RAbgO.; vgl. auch ZündwStG. § 24; § 15 SpielkStG.; § 57 TabStG).

Beihilfe (§ 49 StGB.) und **Begünstigung** (§ 257 StGB.), des eigenen Vorteils wegen begangen, werden wie die Tat bestraft (§ 361 RAbgO.).

Strafschärfung tritt ein, wenn jemand zweimal rechtskräftig wegen Steuerhinterziehung bestraft ist und die in § 366 Abs. 1 RAbgO. näher angegebenen Voraussetzungen (absichtlich falsche Buchung usw.) in den Straferkenntnissen festgestellt sind. Alsdann kann das Landesfinanzamt ihm untersagen, seinen Betrieb oder seinen Beruf fortzusetzen oder durch andere zu seinem Vorteil fortsetzen zu lassen. Dies wird häufig beim Straßenhandel am Platze sein, worauf § 124 Satz 3 AusfBest. hinweist. Gegen die Untersagung ist aufschiebende Beschwerde an den RFH. gegeben (§ 366 RAbgO.; ähnlich § 31 ZündwStG.; § 65 TabakstG.).

Schon der erste **Rückfall** (nach §§ 244, 261 StGB. erst der zweite Rückfall) zieht die erhöhte Rückfallstrafe nach sich (§ 369 RAbgO.; ebenso § 29 Zündw.-StG.; § 21 SpielkartenstG.; § 63 TabakstG.).

3. Der Tatbestand der Hinterziehung. Anm. 8

a) Er setzt **Vorsatz** und die Erstrebung eigenen **Vorteils** oder des Vorteils eines anderen voraus. Dadurch unterscheidet sich die Steuerhinterziehung von der Steuergefährdung (Anm. 12). Der Täter braucht nicht der Steuerpflichtige (Lieferer, Leistender, Versteigerer, Erwerber in den Fällen der luxussteuerpflichtigen Einfuhr und des Privatverkaufs (§ 39 Abs. 3) zu sein. Er kann auch derjenige sein, der eine Vergütung beansprucht (§§ 4, 19, 20, 24). Auch wer als Vertreter, Verwalter oder Bevollmächtigter um des Vorteils des „anderen" (Vertretenen) willen handelt, ist strafbar. Der Vertretene haftet neben dem Täter für Geldstrafe und Kosten (dies gilt nicht für die Fälle der Vormundschaft und Pflegschaft). Näheres in § 381 RAbgO. und oben bei § 11, Bd. I S. 299.

b) Die vollendete Tat wie der Versuch gehen auf **Erschleichung ungerechtfertigter Steuervorteile oder die Bewirkung der Verkürzung von Steuereinnahmen.** Dies kann zB. geschehen durch Unterlassen der Betriebsanzeige (30 UStG.) mit der Absicht, den umsatzsteuerpflichtigen Betrieb vor Anm. 9

der Steuerbehörde geheimzuhalten, durch unrichtige Steuererklärung, falsche Auskunft, falsche Buchungen, insbesondere dadurch, daß Luxusgegenstände in den Steuer- und Lagerbüchern (§ 31 Abs. 2 UStG.) nicht als solche aufgeführt werden, durch (vorsätzliche) Unterlassung der Verstempelung nach § 39 Abs. 1—3 UStG. Hatte der Privatverkäufer von Luxusgegenständen mit seinem Abnehmer (ernstlich!) vereinbart, daß dieser das ihm behändigte Empfangsbekenntnis verstempeln solle, so ist der erstere, falls letzterer die Verstempelung unterließ, nicht wegen Steuerhinterziehung strafbar, wenn er auch wegen der Steuer haftbar bleibt. (Zu streng: AusfBest. § 186 Abs. 1).

Erschleichung von Steuervorteilen liegt insbesondere vor: wenn im Steuerbuche der Vermerk über Lieferung an Wiederverkäufer auf Grund der Bescheinigung aus § 22 Abs. 2 UStG., oder, beim Privatverkauf, ein entsprechender Vermerk in das Empfangsbekenntnis (§ 39 Abs. 4 UStG.) aufgenommen wird, obwohl der Erwerber eine solche Bescheinigung nicht vorgelegt und sich auf sie nicht berufen hat, und wenn der Lieferer in diesen Fällen nur die einfache Steuer (§ 13 SUtG.) im Steuerbuch ansetzt oder auf der Quittung verstempelt. Dies gilt auch dann, wenn der Lieferer oder Versteigerer zwar wußte, daß der Erwerber eine solche Bescheinigung besaß, dieser aber beim Erwerbe von seiner Eigenschaft als Wiederveräußerer ausdrücklich keinen Gebrauch gemacht hat (RSchA., Rundschr. v. 31. 12. 1918, AmtlMitt. 1919 S. 31). Auch der umgekehrte, in § 38 Abs. 2 UStG. 1918 ausdrücklich als strafbar erklärt gewesene Fall gehört hierher, daß zwar der Lieferer ordnungsmäßig verfuhr, der Erwerber aber die Wiederverkäuferbescheinigung vorlegte, obwohl er nicht zur gewerblichen Wiederveräußerung erwerben wollte oder, wenn er für fremde Rechnung erwarb, wußte oder den Umständen nach wissen mußte, daß die Gegenstände zur gewerblichen Wiederveräußerung nicht bestimmt waren. Denn nur wenn *zur* gewerblichen Wiederveräußerung erworben wird, diese Absicht also beim Erwerber konkret obwaltet, tritt der Steuervorteil ein (§ 22 Abs. 1 UStG.). Gleichgültig ist, ob dies ein eigener Steuervorteil des Erwerbers (so beim Kaufe aus privater Hand, § 39 Abs. 3, 4) oder ein Steuervorteil des Lieferers ist, wenn nur der Erwerber vorsätzlich und zum eigenen Vorteil (um billiger zu kaufen) oder zum Steuervorteile des Lieferers („eines anderen", oben a) handelte. Natürlich gehört auch der Fall hierher, daß die Wiederverkäuferbescheinigung durch unwahre Angaben erschlichen war.

Anm. 10 c) Der Tatbestand ist ferner erfüllt, wenn jemand *Steuerbefreiung oder Vergütung wegen Erwerbes eines Luxusgegenstandes zu einem bestimmten* **Verwendungszweck** erlangt hat, wenn zB. ein Arzt einen Kraftwagen oder Kutschpferde, ein Zahnarzt Gold zur Ausübung seines Berufs erworben hat (§ 20 Nr. 4; § 24 Abs. 1 Nr. 2, 3; Abs. 2 UStG.), und wenn der Erwerber **den Gegenstand zu einem widersprechenden Zwecke verwendet, zum eigenen Vorteil oder zum Vorteil eines anderen es vorsätzlich unterlassend, dies dem Finanzamt vorher rechtzeitig anzuzeigen.** Diese Strafvorschrift war dem UStG. 1918 unbekannt und betrifft die §§ 20, 24 UStG. 1919. War die Vergütung (§§ 20, 24 Abs. 1) oder die Steuerbefreiung (§ 24 Abs. 2, 3) durch Vorschützung eines falschen Verwendungszwecks erschlichen, bestand also von vornherein nicht die Absicht, den Gegen-

stand zu dem angeblichen Zwecke zu verwenden, so liegt Erschleichung ungerechtfertigter Steuervorteile (oben b) vor. Der Hinterziehungsfall zu c setzt dagegen voraus, daß Steuerbefreiung und Vergütung zu Recht gewährt worden sind, daß aber der Erwerber des Luxusgegenstandes nachher zu einer anderen Verwendung als der, um deren willen ihm der Steuervorteil gewährt worden war, übergeht, daß er zB. als Zahnarzt das zu Plombierungszwecken erworbene Gold veräußert, als Arzt den für Zwecke der Praxis erworbenen Kraftwagen einem Angehörigen schenkt, ihn vermietet, der Musiker die Geige verkauft (§ 20 Anm. 10). Ein solcher Wechsel in der Verwendung ist natürlich an sich nicht unerlaubt. Vom Zeitpunkte des Wechsels an erweist sich jedoch der gewährte Steuervorteil als sachlich ungerechtfertigt. Dies ist durch Nacherhebung der nicht oder nicht in voller Höhe erhobenen Steuer auszugleichen. Um dies zu ermöglichen, hat der Erwerber den Wechsel in der Verwendung der Steuerstelle rechtzeitig anzuzeigen. Durch Unterlassen der Anzeige, wenn dies vorsätzlich zum eigenen Vorteil oder dem eines anderen geschieht also mit der Absicht, die Nacherhebung der Steuer zu vereiteln, ist die Hinterziehungsstrafe verwirkt. Diese Absicht wird selten festzustellen sein. In jedem Falle erscheint die Hinterziehungsstrafe hier wenig am Platze.

d) Die Strafbarkeit der vollendeten Tat setzt voraus, daß die **Steuerfestsetzung infolge der Tat unterblieben** (oben b Abs. 1) oder in geringerer Höhe **erfolgt** (oben b Abs. 2) **oder ein Steuervorteil zu Unrecht gewährt** (oben b Abs. 2) **oder belassen ist** (oben c). Die Strafbarkeit des Versuchs setzt voraus, daß einer der genannten Erfolge beabsichtigt war, aber nicht eingetreten ist. Für den objektiven Tatbestand ist es ohne Belang, ob aus anderen Gründen, etwa weil der Kaufvertrag wegen Wandelung, Rücktritts usw. rückgängig gemacht und das Entgelt zurückgewährt wurde, die Steuer abzusetzen ist (§ 34 UStG.), oder ob die Vergütung, die nach § 20 oder nach § 24 gewährt wurde, aus § 4 UStG. hätte gewährt werden können (§ 359 Abs. 3 RAbgO.; oben Anm. 4). Anm. 11

V. **Gefährdung der Umsatzsteuer.** Diese Straftat, die im UStG. 1918 nicht besonders vorgesehen war und daher nur mit einer Ordnungsstrafe belegt werden konnte, unterscheidet sich von der Steuerhinterziehung (oben IV) nur nach der subjektiven Seite: Statt des Vorsatzes und der Vorteilsabsicht genügt Fahrlässigkeit. **§ 367 Abs. 1 RAbgO.** ist maßgebend und lautet: Anm. 12

„Wer fahrlässig als Steuerpflichtiger oder als Vertreter oder bei Wahrnehmung der Angelegenheiten eines Steuerpflichtigen bewirkt, daß Steuereinnahmen verkürzt oder Steuervorteile zu Unrecht gewährt oder belassen werden (§ 359 Abs. 1, 2), wird, soweit in den einzelnen Gesetzen nichts Abweichendes vorgeschrieben ist, wegen Steuergefährdung mit einer Geldstrafe bestraft, die im Höchstbetrage halb so hoch ist wie die für die Steuerhinterziehung angedrohte Geldstrafe."

In objektiver Hinsicht gilt das in Anm. 8—11 Gesagte entsprechend.

Die Strafe der Steuergefährdung ist ebenso wie die der Steuerhinterziehung in der RAbgO. den materiellen Steuergesetzen überlassen. Indem § 43 Abs. 1 UStG. die Strafsatzung für die „Hinterziehung der Umsatzsteuer" in den Begriffsrahmen der RAbgO. (§ 359, oben Anm. 4) einstellt, gewinnt zugleich das Delikt der Steuergefährdung als „Gefährdung der Umsatzsteuer"

Leben. Die Strafe ist hiernach Geldstrafe von 20 ℳ (§ 359 Abs. 1 Satz 2; § 367 RAbgO.) bis zum zehnfachen Betrage des dem Steuerfiskus erwachsenen Schadens (der entgangenen oder verkürzten Steuer oder der gewährten Vergütung). Auf Gefängnis kann nicht erkannt werden. Doch ist eine nicht beitreibbare Geldstrafe in Freiheitsstrafe umzuwandeln, wie in Anm. 5 bemerkt.

Versuch, Beihilfe und Begünstigung kommt bei diesem Fahrlässigkeitsdelikt begrifflich nicht in Frage. Strafschärfung für Rückfall ist nicht vorgesehen. Verjährung: Anm. 3 Nr. 13.

Anm. 13 VI. **Zuwiderhandlung gegen die Vorschriften des § 40 Abs. 1—4 UStG.** Vgl. hierüber § 40 Anm. 19.

Anm. 14 VII. **Ordnungsstrafen.**

1. **§ 377 RAbgO.** bestimmt mit Wirkung auch für das UStG.:

„Wer den im Interesse der Steuerermittlung oder Steueraufsicht erlassenen Vorschriften [b]) der Steuergesetze oder der dazu ergangenen und öffentlich oder den Beteiligten besonders bekanntgemachten Verwaltungsbestimmungen [c]) durch andere als die in den Steuergesetzen unter Strafe gestellten Handlungen oder Unterlassungen [a]) zuwiderhandelt [d]), wird mit einer Ordnungsstrafe von fünf bis fünfhundert Mark bestraft [e]) [f]). Dies gilt nicht für Sollvorschriften [h]). Die Ordnungsstrafe wird nicht verhängt, wenn festgestellt wird, daß Strafausschließungsgründe vorliegen oder die Zuwiderhandlung auf einem unabwendbaren Zufall beruht [g]).

Die Ordnungsstrafe kann bis auf das Doppelte erhöht werden, wenn der Täter vorsätzlich einen mit der Durchführung der Steuergesetze beauftragten Beamten in der rechtmäßigen Ausübung seines Dienstes hindert [d—e]).

Wenn nach § 202 für den Fall der Nichtbefolgung einer Anordnung ein Zwangsmittel angedroht ist, darf wegen der Nichtbefolgung dieser Anordnung nicht auf eine Ordnungsstrafe erkannt, sondern nur das Zwangsmittel angewandt werden" [i]).

a) **Ordnungsstrafen treten nur da ein, wo** für einen Zuwiderhandlungsfall **nicht eine besondere Strafe bestimmt ist,** also nicht in den in Anm. 3 Nr. 1 bis 9, 11—12 genannten Fällen. Die Strafe aus § 43 Abs. 2 UStG. ist daher keine Ordnungsstrafe: § 40 Anm. 19.

b) Sie betreffen Verstöße gegen die **im Interesse der Steuerermittlung oder Steueraufsicht erlassenen Vorschriften.** Über Steuerermittlung (Prüfung- und Veranlagungsverfahren) vgl. § 36 Anm. 3; auch die Anzeige-, Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht (§§ 30, 31 UStG.) gehört hierher. Steueraufsicht: § 32 UStG.

c) Die Vorschriften zu b können **gesetzliche** (§§ 30, 31 UStG.; §§ 204 ff., §§ 193—201 RAbgO.) oder von einem anderen Organ erlassen sein. Im letzteren Falle können sie infolge gesetzlicher Delegation (zB. § 31 Abs. 1 Satz 2; Abs. 4; § 33 Abs. 2 Satz 3; Abs. 3; Abs. 4 Satz 2; § 35 Abs. 3; § 39 Abs. 2 UStG.) **Rechtsnormeigenschaft** haben oder **Verwaltungsverfügungen** (zB. § 32 Abs. 2; § 35 Abs. 1 Satz 2, 3; § 38 Abs. 3 Satz 1 Halbsatz 2 oder nach § 45 UStG.) sein.

d) Die Zuwiderhandlung kann in einer **Handlung oder einer Unterlassung** bestehen. Die Hauptfälle sind die der Unterlassung, zB. Unterlassung der An-

zeigepflicht (§ 30 UStG.), Unterlassung der Aufzeichnung und Buchführung nach § 31 UStG. (hierzu unten Anm. 15—17), Unterlassung der Entwertung der Umsatzstempelmarken (AusfBest. § 192), Nichtbefolgung der im Interesse der Steueraufsicht getroffenen Anordnungen (zB. Verletzung der Pflichten aus §§ 195, 197 RAbgO.; vgl. hierzu § 32 Anm. 4). Positive Handlungen sind zB. Erschwerungen der steuerlichen Nachschau (§ 196 RAbgO.; vgl. § 32 Anm. 4), vorsätzliche Verhinderung eines Finanzbeamten bei der Durchführung der Nachschau oder Steuerermittlung (vgl. § 377 Abs. 2 RAbgO., oben 1 und unten e). Wird festgestellt, daß die Absicht der Steuerhinterziehung vorlag, so kann vollendete oder versuchte Steuerhinterziehung vorliegen.

e) **Die Ordnungsstrafe beträgt 5—500 ℳ**, bei vorsätzlicher Hinderung eines Finanzbeamten in der rechtmäßigen Ausübung seines Dienstes **bis zu 1000 ℳ**. Bei Nichtbeitreibbarkeit der Ordnungsstrafe tritt Haft ein, wobei 10—50 ℳ einer eintägigen Haftstrafe gleichzuachten ist. Der Mindestsatz der Haft ist ein Tag, ihr Höchstsatz drei Monate (§ 378 RAbgO.).

f) Die Ordnungsstrafe **verjährt** in einem Jahre. Unterbrechung der Verjährung wie in Anm. 3 Nr. 13.

g) **Straffreiheit** tritt ein, außer im Falle der Verjährung (oben f), wenn der Zuwiderhandelnde in unverschuldetem Irrtum über das Bestehen oder die Anwendbarkeit steuerrechtlicher Vorschriften (gesetzlicher oder Verwaltungsvorschriften, strafrechtlicher oder nichtstrafrechtlicher, materieller oder verfahrensrechtlicher Art) die Tat für erlaubt gehalten hat (§ 358 RAbgO.). Im übrigen ist Vorsatz oder Fahrlässigkeit nicht Voraussetzung der Strafbarkeit. Auch ohne Verschulden ist Strafbarkeit gegeben, wenn eine objektive Zuwiderhandlung vorliegt. Nur der vorgenannte Irrtum befreit und ein unabwendbarer Zufall, falls er ursächlich ist. Der Begriff „unabwendbarer Zufall" (§ 377 Abs. 1 Satz 3 RAbgO.) ist dem § 48 Abs. 1 PrErgStG., § 233 Abs. 1 ZPO.; § 44 StPO. entnommen. Er deckt sich mit dem der höheren Gewalt. Vgl. über diese: § 20 Anm. 16.

Eine Erleichterung und Abschwächung zur Verschuldensstrafe für ein enges Gebiet enthält § 43 Abs. 3 UStG. Vgl. Anm. 14.

h) Ordnungsstrafen werden nicht verhängt für Übertretung von **Sollvorschriften.** Sollvorschriften sind gesetzliche oder Verwaltungsvorschriften, die ein Gebot oder Verbot durch das Wort „soll" oder „sollen", nicht durch „muß" oder „müssen" usw. zum Ausdrucke bringen. Der Sprachgebrauch findet sich in fast allen neueren Reichsgesetzen und geht auf die ZPO. zurück. Beispiele einer Sollvorschrift sind: § 162 RAbgO. über die Form der Aufzeichnungen; § 164 aaO. über die Aufzeichnungspflicht des Privatmanns mit einem Einkommen von mehr als 10 000 ℳ. Wer die in § 31 UStG. in Verbindung mit AusfBest. §§ 88 ff. vorgeschriebene Buchführung unterläßt oder unvollständig vornimmt, kann sich einer Ordnungsstrafe gegenüber nicht etwa darauf berufen, daß er nur die Sollvorschriften in § 162 RAbgO. verletzt habe. Vgl. § 31 Anm. 5, 9.

i) **Die Ordnungsstrafe ist Strafe, nicht Zwangsmittel.** Anders zB. in §§ 78, 1788, 1837, 1875 BGB.; §§ 33, 83, 132 ff. RFGG. Ebenso dagegen in § 38 Abs. 4 UStG. 1918; § 111 Abs. 1 RStempG. Von der Ordnungsstrafe als Strafe ist daher die nur als Zwangsmittel anwendbare sog. „Geldstrafe"

im Sinne des § 202 RAbgO. als Mittel zur Erzwingung von Anordnungen zu unterscheiden. Vgl. oben § 32 Anm. 5. Dieser sog. Verwaltungszwang ist nur nach vorheriger Androhung des Zwangsmittels zulässig (§ 202 Abs. 6 RAbgO.). Es könnte nun zweifelhaft sein, ob dann, wenn zur Ermittlung von Steueransprüchen oder Durchführung der Steueraufsicht eine Anordnung unter Androhung eines Zwangsmittels (Geldstrafe, Ausführung durch Dritte auf Kosten des Pflichtigen, unmittelbarer Zwang) ergangen ist, die Nichtbefolgung dieser Anordnung nicht eine Zuwiderhandlung gegen eine im Interesse der Steuerermittlung oder Steueraufsicht erlassene Verwaltungsverfügung (oben b—c) ist; alsdann würde sowohl eine Ordnungsstrafe wie auch die Geldstrafe als Zwangsmittel (§ 202 Abs. 2 RAbgO.) verhängt werden können. Dies ist durch § 377 Abs. 3 ausgeschlossen. Solange jedoch das Zwangsmittel nicht angedroht, dieses also nicht zulässig ist, zieht die Nichtbefolgung Ordnungsstrafe nach sich.

Anm. 15 **2. Subjektive Abschwächung nach § 43 Abs. 3 UStG.**

a) **Zweck.** Das UStG. geht davon aus, daß es Fälle gibt, in denen Verstöße gegen die Erfüllung der Aufzeichnungspflicht als entschuldbar angesehen werden müssen. Besonders ist hier an kleine landwirtschaftliche Betriebe gedacht, bei denen gewohnheitsmäßig Aufzeichnungen nicht gemacht zu werden pflegten. Hier hat der Reichsrat in Ausführung des § 31 Abs. 1 Satz 2 angeordnet, daß die Unterlassung von Aufzeichnungen nicht als auf einem Verschulden des Steuerpflichtigen beruhend angesehen zu werden brauche (§ 31 Anm. 7, β). Diese Anordnung erlangt durch § 43 Abs. 3 praktische Bedeutung. Hierher gehören ferner die zahlreichen Grenzfälle, wo das Vorhandensein einer selbständigen gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und damit der Umsatzsteuerpflicht zweifelhaft ist, wenn zB. ein Gutsbesitzer nur vereinzelt landwirtschaftliche Erzeugnisse verkauft, ein Angestellter zuweilen Gelegenheitsgeschäfte macht, ein Beamter gelegentlich Abhandlungen für Zeitschriften schreibt.

Anm. 16 b) **Gegenstand** der Milderungsvorschrift ist „Unterlassung der Aufzeichnung (§ 31) und .. nicht ordnungsmäßige Aufzeichnung." Unter „Aufzeichnung" ist hier nur die des § 31 UStG., ergänzt durch die AusfBest., nicht die der §§ 162, 164 RAbgO. zu verstehen; ein Verstoß gegen letztere Vorschriften ist überhaupt nicht strafbar, da sie Sollvorschriften sind (Anm. 14, h). Dagegen kann zweifelhaft sein, ob unter „Aufzeichnung (§ 31)" auch die in § 31 Abs. 2, 3 UStG. vorgeschriebene Buchführung zu verstehen ist. § 31 spricht in Abs. 1 von „Aufzeichnung", in Abs. 2 bis 4 von „Buchführung". Aber auch die letztere gehört zur Aufzeichnung im weiteren Sinne; es liegt nur ein Unterschied im Inhalte vor (§ 31 Anm. 3, d). Der in § 43 Abs. 3 enthaltene Hinweis auf „§ 31" spricht dafür, daß der ganze § 31, also Aufzeichnung im weiteren Sinne gemeint ist. Dies erfordert auch der Sinn; denn, wenn aus besonderen Gründen des Einzelfalls Verstöße gegen die einfache Aufzeichnungspflicht aus § 31 Abs. 1 entschuldbar sind, so wird man dies bei der formstrengeren Buchführungspflicht (§ 31 Abs. 2—4) erst recht annehmen müssen. Übrigens fand sich die in Rede stehende Fassung schon in § 38 Abs. 4 UStG. 1918 und wurde hier ebenfalls im weiteren Sinne ausgelegt. (Popitz 1918 S. 234 Nr. 6; ebenso Koppe-Varnhagen 1920 S. 284)

Unter „Aufzeichnung" im Sinne des § 31 UStG. sind natürlich die durch die AusfBest. des Reichsrats ergänzten Aufzeichnungsvorschriften (§ 31 Abs. 1 Satz 2; Abs. 4, also auch die AusfBest. §§ 88—113, zu verstehen.

c) **Subjektiv** besteht die Abschwächung des Ordnungsstrafrechts in § 43 Abs. 3 darin, daß in den bei b genannten Fällen die Strafbarkeit nicht (von den seltenen Ausnahmen des Rechtsirrtums und unabwendbaren Zufalls abgesehen, Anm. 14, g) an das bloße Vorliegen der objektiven Zuwiderhandlung geknüpft ist, sondern unter Umständen auch an **Verschulden.** Aber § 43 Abs. 3 bedeutet nicht, wie Popitz 1918 S. 234 Nr. 6 für das UStG. 1918 annahm (wohl auch Popitz 1920 S. 676, γ), daß die Strafbarkeit in diesem objektiven Anwendungsbereich stets Verschulden voraussetze. Es gilt vielmehr folgendes: Anm. 17

α) Es müssen besondere Gründe in der Person gerade dieses Verpflichteten oder in der Art seines Geschäftsbetriebs vorliegen, durch welche die Zuwiderhandlung entschuldbar erscheint. Zur Freisprechung genügen also nicht allgemeine Erwägungen, daß einem kleinen Gewerbetreibenden die Buchführungspflicht nicht zugemutet werden könne usw., daß am Geschäfts- oder Wohnorte des Pflichtigen die Vordrucke und Anweisungen nur mit Schwierigkeiten oder zeitweilig gar nicht zu erlangen gewesen seien.

β) Die Entschuldigungsgründe müssen in der Person des Pflichtigen und der Art seines Geschäftsbetriebes liegen. Dies deckt sich nicht mit dem Mangel eines Verschuldens im strafrechtlichen Sinne, bedeutet vielmehr Straffreiheit unter Umständen auch in Fällen, wo Fahrlässigkeit — Verschulden — vorliegt. Verschulden bedeutet Außerachtlassung der durch die Rechtsordnung gebotenen und nach Lage der objektiven Umstände erforderlichen Sorgfalt. Die Eigenart des Handelnden (Nachlässigkeit, Unkundigkeit entschuldigt nicht RGStr. Bd. **30**, S. 25; v. Olshausen, Anm. 17. zu § 59 RStGB.: v. Lißt, Strafrecht. § 42 II; anders Frank zu § 59 RStGB.) Anders in § 43 Abs. 3 UStG. Der schreibunlustige, nicht an Buchführung gewöhnte kleine Landmann, Handwerker usw. soll beim Unterlassen oder bei Unordentlichkeit der vorgeschriebenen Buchungen straffrei bleiben können, auch wenn er dadurch die im allgemeinen zu erfordernde Sorgfalt vernachlässigt. Dies war gerade der Zweck dieser Vorschrift (Anm. 15). Es entschuldigt hier ausnahmsweise die mangelnde eigene Gewöhnung und Erfahrung sowie die Kleinheit des Geschäftsbetriebs, die die Annahme eines buchungskundigen Angestellten nicht zuläßt.

Unter § 43 Abs. 3 fällt auch der Fall, daß jemand, der an sich der Buchung kundig ist, sie deshalb unterließ, weil er in gutem Glauben darüber war, daß das UStG. auf seine Tätigkeit keine Anwendung finde. Auch hier liegt die Entschuldigung in der „Art" des „Geschäftsbetriebs" oder der „Person des Verpflichteten". Insoweit berührt sich § 43 Abs. 3 UStG. mit § 358 RAbgO. (Anm. 14, g).

γ) Unrichtig ist es, mit Koppe-Varnhagen 1920 S. 284 in § 43 Abs. 3 von Umkehrung der Beweislast zu sprechen. Die Entschuldigungsgründe brauchen nach allgemeinen strafrechtlichen Grundsätzen nicht vom Pflichtigen bewiesen zu werden. Von Amts wegen ist, wenn Verstöße gegen die Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht des § 31 UStG. und der dazu ergangenen AusfBest.

des Reichsrats zum Gegenstande des Einschreitens gemacht werden, der § 43 Abs. 3 zu beachten.

Anm. 18 VIII. **Das Strafverfahren** ist, einschließlich der Kosten und der Strafvollstreckung, in §§ 386—442 RAbgO. geregelt. (Hierzu AusfBest. § 172.) Es ist der StPO., die subsidiär gilt, nachgebildet. Es gliedert sich in das Verwaltungsstrafverfahren und in gerichtliches Verfahren. Grundsätzlich greift das erstere Platz. Das Finanzamt kann jedoch jederzeit die Sache an die Staatsanwaltschaft abgeben, in welchem Falle das gerichtliche Verfahren eingreift. Solange solche Abgabe nicht erfolgt, haben Gericht und Staatsanwaltschaft nur einzuschreiten, wenn der Beschuldigte vorläufig festgenommen und dem Richter vorgeführt ist (§§ 390, 391). Will das Umsatzsteueramt selbst erkennen, so erläßt es einen Strafbescheid. Nach AusfBest. § 172 Abs. 2 soll es nur dann erkennen, wenn es auf keine andere Strafe als auf Geldstrafe, mit oder ohne Veröffentlichung des Urteils, erkennen will. Gegen diesen Strafbescheid steht dem Beschuldigten binnen einwöchiger Frist nach seiner Wahl entweder die Beschwerde an das Landesfinanzamt zu, das endgültig entscheidet, oder der an das Umsatzsteueramt zu richtende Antrag auf gerichtliche Entscheidung (§§ 412, 416 ff., 426 ff. RAbgO.).

Anm. 19 IX. **Niederschlagung** (§ 443 RAbgO.). Der RFM. kann ein Verwaltungsstrafverfahren n i e d e r s c h l a g e n und durch Strafbescheid (nicht durch gerichtliches Urteil) erkannte Strafen e r l a s s e n, diese Befugnisse auch delegieren. Im übrigen steht das B e g n a d i g u n g s r e c h t den Regierungen der Länder zu.

Die Finanzämter sind befugt, von der Einleitung oder Durchführung einer U n t e r s u c h u n g a b z u s e h e n, wenn eine Steuerhinterziehung nicht in Frage kommt und das Verschulden des Täters geringfügig ist. Durch AusfBest. § 172 Abs. 1 sind die Umsatzsteuerämter in diesem Sinne angewiesen mit der Einschränkung, daß die verkürzte Steuer 50 ℳ nicht übersteigen darf.

§ 44 [1].

[2] Länder und Gemeinden (Gemeindeverbände) dürfen von dem Inkrafttreten dieses Gesetzes ab Steuern vom Warenumsatz nicht mehr erheben [3—9].

Inhalt:

I. Materialien. Anm. 1

U St G. 1918 § 36 Abs. 5; Entw. —; Begr. —; Bericht S. 27, 28; 30; 35—40; 58, 59; 80—83; 102 (als § 30 Abs. 5); Sten. Ber. 1918 S. 6061—6066.

U St G. 1919: Entw. § 48; Begr. S. —; Bericht S. 23, 52, 54; Sten. Ber. 1919 S. 4109—4111; 4155—4157.

AusfBest. 1918 §§ 87—89.

AusfBest. 1920: §§ 176—177.

II. Entstehungsgeschichte. Anm. 2

1. Eine dem jetzigen § 44 entsprechende Vorschrift fand sich weder im WUStG. noch im Entwurfe des **UStG. 1918.** Anstelle einer Beschränkung des Steuerrechts der Länder und Gemeinden war vielmehr eine weitgehende Beteiligung der Länder und Gemeinden am Aufkommen der Umsatzsteuer vorgesehen.

Im Ausschuß 1918 fanden sodann lebhafte Erörterungen über das Verhältnis der Bundesstaaten und Gemeinden zur Umsatzsteuer statt. Der Erfolg war,

a) daß im Ausschuß 1918 eine Vorschrift aufgenommen wurde, wonach diejenigen Gemeinden und Gemeindeverbände, die für die Lebensmittelversorgung Einrichtungen treffen, einen weiteren Zuschuß (bis zu 50 Mill. Mark) aus dem Aufkommen der Umsatzsteuer erhalten sollen. Dies ist als § 36 Abs. 4 in das UStG. 1918 übergegangen;

b) daß, anschließend an die Bestimmung zu a, folgende Vorschrift beschlossen wurde:

„Steuern vom Warenumsatze, welche beim Inkrafttreten dieses Gesetzes in Bundesstaaten und Gemeinden bestehen, dürfen vom 1. April 1919 ab nicht weiter erhoben werden. Nach Inkrafttreten dieses Gesetzes dürfen Steuern vom Warenumsatze von Bundesstaaten oder Gemeinden nicht mehr eingeführt werden."

Der Beschluß zu b hatte mannigfache Schicksale. Bei der 1. Lesung im Ausschusse wurde ein entsprechender Antrag gestellt, seine Beratung aber vorbehalten. Der Unterausschuß nahm sodann nach längerer Erörterung gegen den Widerspruch der Reg.-Vertreter mit 14 : 12 Stimmen den Antrag an (Bericht 1918 S. 27, 28, 30; 35—40). Bei Fortsetzung der Beratung im Hauptausschusse wurde der vom Umterausschuß beschlossene Zusatz wieder gestrichen (Bericht 1918 S. 58, 59). Bei der 2. Lesung des Hauptausschusses wurde aber der Zusatz b wiederum angenommen, unter Ablehnung eines Vermittlungsantrages (Bericht 1918 S. 80—82), der aber später, im Plenum des Reichstags, wiederum nach langer Erörterung aufgegriffen und als § 36 Abs. 5 mit folgendem Wortlaute zum Gesetz erhoben wurde:

„Von Unternehmen, die vorwiegend notwendige Lebensmittel vertreiben, dürfen vom 1. April 1919 ab Steuern vom Umsatze dieser Waren in Einzelstaaten und Gemeinden nicht mehr erhoben werden."

Über den Versuch eines Verzeichnisses der „notwendigen Lebensmittel" vgl. die Erlasse vom 4. und 26. 6. 1919, AmtlMitt. S. 242. In Preußen wurde

die Warenhaussteuer für Unternehmungen, die überwiegend notwendige Lebensmittel vertreiben, durch Ges. vom 17. 7. 1919, GS. S. 139, beseitigt.

2. Der Entwurf **1919** schloß sich dem UtSG. 1918 an und bestimmte (§ 48):

„Bundesstaaten, Gemeinden und Gemeindeverbände dürfen von Unternehmen, die vorwiegend notwendige Lebensmittel vertreiben, Steuern vom Umsatze dieser Gegenstände nicht erheben."

Im Ausschuß 1919 wurde in 1. Lesung hinter „Steuern vom Umsatz" folgender Zusatz beschlossen: „oder nach der Zahl der Verkaufsstellen oder Filialsteuern aller Art". In der 2. Lesung gelangte die heutige Fassung zur Annahme (Bericht 1919 S. 23, 54). Im Plenum der Nationalversammlung wurde sowohl in 2. wie in 3. Lesung vergeblich versucht, eine dem Entwurf 1919 und dem UStG. 1918 entsprechende Milderung durchzusetzen.

Anm. 2 III. **Landes- und Gemeindesteuerrecht: Inhalt des § 44.**

1. § 44 UStG. enthält eine Beschränkung des Steuerrechts der Länder und Gemeinden (Gemeindeverbände), insofern „Steuern vom Warenumsatze kraft Landesrechts nicht mehr erhoben werden dürfen.

2. Hierzu ist jetzt das **Landessteuergesetz** vom 30. März 1920, RGBl. S. 402, §§ 1—6, zu vergleichen:

§ 1.

„Die Länder und Gemeinden (Gemeindeverbände) sind berechtigt, Steuern nach Landesrecht zu erheben, soweit nicht die Reichsverfassung und die gemäß der Reichsverfassung erlassenen reichsrechtlichen Vorschriften entgegenstehen."

§ 2.

„Die Inanspruchnahme von Steuern für das Reich schließt die Erhebung gleichartiger Steuern durch die Länder und Gemeinden (Gemeindeverbände) aus, wenn nicht reichsgesetzlich ein anderes vorgeschrieben ist.

Die Erhebung von Zuschlägen zu Reichssteuern ist den Ländern und Gemeinden (Gemeindeverbänden) nur auf Grund reichsgesetzlicher Ermächtigung gestattet."

§ 3.

„Landes- und Gemeindesteuern, die die Steuereinnahmen des Reichs zu schädigen geeignet sind, sollen nicht erhoben werden, wenn überwiegende Interessen der Reichsfinanzen entgegenstehen."

§ 4.

„Steuerliche Bestimmungen der Länder und Gemeinden (Gemeindeverbände), die die Vorschrift des § 3 verletzen, müssen aufgehoben oder derart abgeändert werden, daß ein Widerspruch mit den Interessen der Reichsfinanzen nicht mehr besteht."

§ 5.

„Neue Steuerordnungen der Gemeinden (Gemeindeverbände) sind von den zuständigen Landesbehörden dem Reichsminister der Finanzen oder der von ihm beauftragten Reichsbehörde mitzuteilen. Der Reichsminister

der Finanzen und die von ihm beauftragte Reichsbehörde können binnen einem Monat Einspruch erheben, wenn die Ordnungen mit dem Reichsrecht nicht vereinbar oder wenn sie geeignet sind, Reichssteuereinnahmen zu schädigen und überwiegende Interessen der Reichsfinanzen entgegenstehen."

§ 6.

„Im Falle von Meinungsverschiedenheiten zwischen dem Reichsminister der Finanzen und einer Landesregierung über die Frage, ob eine landesrechtliche Steuervorschrift mit dem Reichsrecht vereinbar ist, entscheidet auf Antrag des Reichsministers der Finanzen oder der Landesregierung der Reichsfinanzhof. Zuständig ist der große Senat in der im § 46 Abs. 2 Satz 1 der Reichsabgabenordnung vom 13. Dezember 1919 (Reichs-Gesetzbl. S. 1993) vorgesehenen Zusammensetzung. Die näheren Vorschriften bleiben besonderer gesetzlicher Regelung vorbehalten.

Über die Frage, ob Landes- oder Gemeindesteuern geeignet sind, die Steuereinnahmen des Reichs zu schädigen, und ob überwiegende Interessen der Reichsfinanzen der Erhebung der Steuern entgegenstehen, entscheidet auf Antrag des Reichsministers der Finanzen oder der Landesregierung der Reichsrat."

3. Zweifellos unzulässig wäre nach § 2 Abs. 1 und 2 LandesstG.: Eine **allgemeine landesgesetzliche Umsatzsteuer** sowie die Erhebung von **Zuschlägen zur reichsgesetzlichen Umsatzsteuer** zugunsten der Länder und (oder) Gemeinden. Aus § 44 UStG. könnte freilich durch arg. e contrario entnommen werden, daß nur Steuern vom Warenumsatz verboten, Steuern von anderen Umsätzen dagegen zulässig seien. Aber eine allgemeine landesrechtliche Umsatzsteuer ist mit Rücksicht auf das reichsrechtliche UStG. schon nach Art. 8 Satz 2 der Reichsverfassung v. 11. Aug. 1919 unzulässig: „Das Reich hat ferner die Gesetzgebung über die Abgaben und sonstigen Einnahmen ,soweit sie ganz oder teilweise für seine Zwecke in Anspruch genommen werden." Anm. 4

4. Landes- (und Gemeinde-) Steuern vom Warenumsatze sind ebenfalls unzulässig: § 44 UStG. Dabei spielt es keine Rolle, ob die Steuer an einzelne Umsatzgeschäfte, oder an den in einem gewissen Zeitraum erfolgenden Umsatz (zB. Jahresumsatz) anknüpft. Bei § 44 aaO. ist, wie die Entstehungsgeschichte zeigt, an die **Warenhaus- und Filialgewerbesteuern** gedacht.

a) **Warenhaussteuern** bestanden in mehreren Einzelstaaten: in Preußen (Ges. v. 18. Juli 1900, GS. S. 294; abgeändert durch Ges. v. 17. 7. 1919, GS. S. 139); in Bayern (GewStG. v. 9. Juni 1899, Art. 23), Sachsen, Württemberg, Baden, Hessen. Finanzwissenschaftlich handelte es sich hierbei nicht, wie bei der Umsatzsteuer des UStG., um eine indirekte, abwälzbare Verbrauchssteuer, die für allgemeine Einnahmezwecke des Gemeinwesens erhoben wird, sondern um eine direkte Gewerbesteuer, deren Zweck nicht finanz-, sondern wirtschafts- und sozialpolitisch war, nämlich darauf abzielte, die stärkere Leistungskraft eines Betriebs voll zu erfassen und vorzubelasten, um damit dem ortsangesessenen kleingewerblichen Mittelstand einen Schutz gegen die große Konkurrenz der Warenhäuser und Filialbetriebe zu gewähren. In Preußen kam dies insbesondere dadurch zum Ausdrucke, daß die Gemeinden

den Ertrag dieser Steuer nicht neben dem Aufkommen aus der Gewerbesteuer zur Verfügung hatten, sondern ihn dazu benutzen mußten, die Gewerbesteuerklassen III und IV des GewStG. zu entlasten (§ 14 des Ges. v. 18. Juli 1900).

b) **Filialgewerbesteuern** sind in Preußen besondere Gewerbesteuern, die die Gemeinden auf Grund der §§ 28, 32 des Preuß. Kommunalabgabenges. v. 14. Juli 1893 erheben dürfen, und die vielfach durch sog. Filial-Gewerbesteuerordnungen der Städte so gestaltet wurden, daß von den in diesen Städten betriebenen Filialen, soweit sie Warenhandel treiben, eine besondere Steuer nach Maßgabe des von ihnen erzielten Jahresumsatzes erhoben wurde. (Vgl. das amtliche Muster einer Filial-Gewerbesteuerordnung im MinBl. f. d. i. Verw. 1916 S. 73 ff.) Ähnlich in Hessen (GemeindeumlagenG. vom 8. 7. 1911, Art. 24); in Sachsen waren Steuern dieser Art vom Umsatze verboten (GemeindeStG. v. 11. 7. 1913 § 32).

Warenhaus- und Filialgewerbesteuern, soweit sie den **Warenumsatz** zum Steuermaßstabe nehmen, dürfen seit Inkrafttreten des geltenden UStG. (dem 1. Januar 1920) nicht mehr erhoben werden. Dies trifft auf die preußische Warenhaussteuer zu (sie bemißt sich gestaffelt nach dem Jahresumsatze; Mindestumsatz 400 000 M; vgl. PrOVGSt. Bd. 18 S. 281; PrOVG., Urt. v. 7. 11. 1918 in DStZ. Jg. 8 S. 85; K. H. Maier in DStBl. Jg. 3 S. 409; vgl. aber PrOVGSt. Bd. 11 S. 475), auf die bayerische (0,5 vH. bis 3 vH. des Jahresumsatzes) und wohl auch auf die übrigen landesrechtlichen Warenhaussteuern. Für Preußen ist daher durch MinErlaß v. 14. 1. 1920, PrFMBl. S. 27 angeordnet worden, die Warenhaussteuer nicht weiter zu veranlagen. Für die preuß. Filialgewerbesteuern ist die Bemessung nach dem Jahresumsatze die Regel. Soweit die Warenhaus- und Filialsteuern an andere Merkmale als das des Warenumsatzes geknüpft sind, zB. an das des Ertrags, des Anlage- und Betriebskapitals, des Wertes der Geschäftsräume, der Zahl der Arbeiter usw., können sie weiter erhoben werden. Filialsteuerordnungen sind entsprechend umzuarbeiten, wenn sie bestehen bleiben sollen. Erklärung des RegVertreters, Bericht 1919 S. 54. Natürlich bleiben Filialsteuern durch § 44 UStG. (vgl. aber Anm. 6) auch insoweit unberührt, als sie keine Warenvertriebsgeschäfte, sondern zB. Versicherungs-, Bank- und Kreditgeschäfte betreffen, mag auch hier, was nach dem vorerwähnten amtlichen Muster als zu Härten führend gemißbilligt wurde, nach dem Jahresumsatze versteuert werden.

Auch Wanderlagersteuern würden infolge des § 44 UStG. unzulässig sein, sofern sie vom Erlöse, zB. bei Wanderauktionen, erhoben werden. Diese Steuerbemessung findet in Preußen (Ges. v. 27. Febr. 1880, GS. S. 174) nicht statt. Bei der Beratung des LandessteuerG. v. 30. März 1920 wurde im Ausschusse (S. 11 des Berichts, Nr. 2158 der Drucks. der NatVers. 1920) ausdrücklich „festgestellt", daß nach dem UStG. die Gemeinden eine Wanderlagersteuer und Warenhaussteuer nicht mehr erheben dürfen. Bezüglich der letzteren ist dies zutreffend (irrig S. 26 der Begr. des Entwurfs des LandesStG.); bezüglich der ersteren liegt wohl eine Verwechselung mit Filialgewerbesteuern vor. Ebenso Popitz, PrVerwBl. Bd. 41 S. 315 Anm. 3.

5. Soweit Warenhaus- und andere dem § 44 UStG. widerstreitende Steuern unzulässig sind, **dürfen** sie vom Inkrafttreten des UStG. an, also seit dem 1. 1. 1920, **nicht mehr erhoben werden.** Es ist also jede neue Veranlagung zu diesen Steuern unstatthaft (PrFMBl. 1920 S. 27), aber auch jede nach diesem Zeitpunkt erfolgende Erhebung auf Grund früher erfolgter Veranlagung, mag diese auch rechtskräftig geworden sein. In Preußen würde gegen die Heranziehung die (fristlose) Beschwerde nach § 18 ZuständigkeitsG., § 69 KommunalabgabenG. gegeben sein. Vgl. PrOVG. Bd. 58 S. 236; Bd. 70 S. 299; Bd. 71 S. 139, 285; Nöll-Freund, KAbgG., 8. Aufl. S. 387 ff.; Popitz, PrVerwBl. Bd. 41 S. 326. Anm. 5

6. **Landes- und Gemeindesteuern sind insoweit unzulässig, als sie mit der Reichsumsatzsteuer gleichartig sind.** Diese neue Rechtslage ist durch das am 1. April 1920 in Kraft getretene **LandessteuerG. v. 30. März 1920,** nämlich seinen § 2 (mitgeteilt in Anm. 3), geschaffen worden. Die Grenze, die hierdurch gezogen ist, „entzieht sich einer genauen, für alle Fälle verwendbaren Bestimmung" (Begr. S. 14 des Entw. d. LandesstG., Druckf. Nr. 1623 der NatVers. 1919). „Die äußere Kennzeichnung kann nicht maßgebend sein" (ebenda). Nach § 2 aaO. kann zwar durch Reichsgesetz „ein anderes vorgeschrieben" werden, also auch die Erhebung gleichartiger Steuern zulässig sein. Nun enthält § 44 UStG. nur ein Verbot landesgesetzlicher Steuern vom Warenumsatz, verbietet also andere Umsatzsteuern nicht. Dies bedeutet jedoch keine Ausnahme im Sinne des § 2 aaO., da durch § 44 UStG. nicht „vorgeschrieben" ist, daß andere Umsatzsteuern erhoben werden dürfen. Anders Popitz, PrVerwBl. Bd. 41 S. 327 u. Popitz 1920 S. 681, b. Anm. 6

Mit der Reichsumsatzsteuer **„gleichartig"** sind solche Landes- und Gemeindesteuern, welche die Steuer nach dem Umsatze bemessen, sei es nach dem Erlös aus dem Umsatze, sei es nach dem Werte der umgesetzten Gegenstände oder Leistungen, und mag es sich um Waren, d. h. bewegliche Gegenstände des Handelsrechts, um Grundstücke oder um Leistungen irgendwelcher Art (zB. Vermittlungsgeschäfte) handeln. Darauf, ob die Landessteuer ihrer rechtlichen Natur nach mit der Reichsumsatzsteuer übereinstimmt, ob sie eine direkte oder indirekte Steuer ist, ob sie allgemeine finanzielle, oder, wie die Warenhaussteuer, wirtschaftliche und sozialpolitische Zwecke verfolgt, kommt es nicht an. Nur die Gleichartigkeit des Steuermaßstabs entscheidet. Einen Fingerzeig hierfür gibt § 44 UStG., der nur ein auf derselben Linie sich bewegender Vorläufer des § 2 LandesstG. ist: § 44 beruht nicht auf dem Gedanken, daß die landesrechtliche Warenhaussteuer, um in Zukunft unzulässig zu sein, deshalb ausdrücklich aufgehoben werden müßte, weil sie einen anderen finanzwissenschaftlichen Charakter trage als die Reichsumsatzsteuer, mit dieser nicht gleichartig sei und mit dieser daher nicht ohne weiteres hinfällig werde. Der Grundgedanke war vielmehr, im Interesse der kleinen Verbraucher die Ware nicht doppelt zu belasten, Gegenstände, die durch das UStG. bereits erfaßt sind, nicht durch Länder und Gemeinden doppelt zu besteuern. Nicht ein „Geschenk an die Warenhäuser" war beabsichtigt, nicht ein großkapitalistischer Gedanke, sondern ein sozialdemokratischer Gedanke und Antrag lag zu Grunde (Sten. Berichte 1919 S. 4111). Man sah die Warenhaussteuer, trotz ihres verschiedenen rechtlichen

Charakters, als gleichartige Steuer, als Doppelbelastung im Verhältnisse zur Umsatzsteuer an. § 2 des Landessteuergesetzes führt den Gedanken zu Ende. Was § 44 UStG. auf den Umsatz von „Waren" beschränkte, dehnt § 2 LandesstG. auf jeden Umsatz aus. Der Zweck war auch hier, Doppelbesteuerungen und eine übermäßige Belastung und Belästigung der Steuerträger zu vermeiden (Begr. S. 26 z. Entw. d. LandesstG.). Der Gedanke ist derselbe, und hieraus folgt, daß auch im Sinne des § 2 aaO. jede nach dem Umsatze bemessene Landes- oder Gemeindesteuer, gleichviel wie sie im übrigen rechtlich gestaltet und was ihr Zweck ist, als mit der Reichsumsatzsteuer „gleichartig" und daher unzulässig ist.

Unzulässig sind hiernach auch direkte Gewerbesteuern, soweit sie den Geschäftsumsatz als Steuermaßstab nehmen. Dies trifft auf die preuß. Gewerbesteuer nicht zu, da sie den Ertrag und das Anlage- und Betriebskapital als Steuermaßstab nimmt. Nach § 8 Abs. 2 LandesstG. dürfen in Zukunft die Gewerbesteuern nur nach Merkmalen des Wertes, des Ertrags, der Ertragsfähigkeit oder des Betriebsumfanges erhoben werden, und auch hieraus folgt, daß sie nicht nach dem Umsatze bemessen werden dürfen. Unzulässig sind auch die bayerischen Gemeindegasthaussteuern, auch Kurtaxen, soweit sie nach dem Wohnungsmietzinse bemessen werden; denn diese Steuern sind mit derjenigen aus § 25 Nr. 2 UStG. gleichartig. Anders, wegen der verschiedenen Beurteilung der Tragweite des § 44 UStG.: Popitz, Pr. VerwBl. Bd. 41 S. 326, 327; vgl. oben Abs. 1 der Anm. 6.

Anm. 7 **7. Zulässig bleiben landesgesetzliche Steuern, die zwar den Geschäftsverkehr, aber den Umsatz nur mittelbar und nicht als solchen belasten.** Der Kaufstempel nach Tarifst. 32 des preuß. Landesstempelges. v. 30. 6. 1909 kann daher nach wie vor erhoben werden. Die Frage ist allerdings sehr zweifelhaft. Popitz (PrVerwBl. Bd. 41 S. 326 u. Popitz 1920 S. 680, d) verneint die Zulässigkeit der Weitererhebung der Stempel nach Tarifst. 31 c und 75 des PrLandesstempG., weil mit § 44 UStG. in Widerspruch stehend. Aber der Urkundenstempel von urkundlichen rechtsgeschäftlichen Erklärungen ist m. E. keine Steuer vom „Umsatze", wie diesen das UStG. versteht. Ebenso PrFMin. v. 17. 1. 1921, PrVerwBl. Bd. 42 S. 235. Vgl. aber § 70 RErbschStG.; doch ist der Erbanfall und Schenkungserwerb ohnehin nicht umsatzsteuerpflichtig. Vgl. § 1 Anm. 31.

Anm. 8 **IV. Reichssteuern, die an den Umsatz anknüpfen, bleiben neben dem UStG. bestehen.** Eine Analogie mit § 2 EinfGes. z. StGB. dahin, daß Reichsgesetze, die die „Materie" der Umsatzsteuer betreffen, durch das UStG. außer Kraft treten, besteht nicht. Auf das Verhältnis zwischen Reichsgesetz und Reichsgesetz beziehen sich nicht die verbietenden Zuständigkeitsnormen in § 12 der Reichsverfassung und im LandesstG. Es bleibt daher das (ältere) Grunderwerbsteuergesetz v. 10. Sept. 1919, RGBl. S. 1617, bestehen, das eine reine Umsatzsteuer enthält (§§ 1, 6 daselbst). Wer gewerblich Grundstücke veräußert (Terraingesellschaften, Güterschlächter) schuldet neben der Grunderwerbsteuer auch die Umsatzsteuer nach § 1 Nr. 1 UStG. (oben § 1 Anm. 33). Auch das ReichsstempelG. bleibt unberührt, trotz der hier auf die Beurkundung

von Grundstücksumsätzen, auf Kauf und sonstige Anschaffungen von Wertpapieren und auf „Geldumsätze" gelegten Stempelsteuern (RStempG., Fassung vom 26. 7. 1918, RGBl. S. 799).

V. **Beteiligung der Länder und Gemeinden am Aufkommen der Umsatzsteuer.** Anm. 9

1. **Das UStG.** 1918 überwies in starkem Maße das Aufkommen der Umsatzsteuer den Bundesstaaten und Gemeinden. Diese sollten damit an einem guten Aufkommen der Steuer unmittelbar interessiert werden, auch einen Ausgleich dafür erhalten, daß die auf gewerbliche Unternehmen abgestellte Umsatzsteuer den landesgesetzlichen Gewerbesteuern Abbruch zu tun geeignet war. Hierzu kam der Gedanke, den Lebensmittelumsatz steuerlich zu schonen. Nach § 36 Abs. 1 UStG. 1918 wurde daher jedem Bundesstaate von dem jährlichen Umsatzsteueraufkommen seines Gebietes 10 vH. überwiesen. Weitere 10 vH. waren den Gemeinden zu überweisen (§ 38 Abs. 2). Ein weiterer Fonds von jährlich 50 Mill. war an solche Gemeinden zu verteilen, die für die Lebensmittelversorgung Einrichtungen treffen (§ 36 Abs. 4).

2. **Uebergangsrecht.** Die Überweisung an die Länder nach § 38 Abs. 1 des UStG. 1918 (Verwaltungs- und Erhebungsvergütung mit 10 vH.) ist mit Übergang der Verwaltung auf das Reich grundsätzlich weggefallen und kommt nur noch aus besonderer Vereinbarung mit dem Reiche in Frage. Dagegen fließt der in § 38 Abs. 2 aaO. bestimmte Anteil (10 vH.) den Gemeinden auch jetzt noch zu, soweit es sich um die auf Grund des UStG. 1918 aufgekommene Umsatzsteuer handelt. Eine Überweisung des 50-Millionen-Fonds (§ 36 Abs. 4 UStG. 1918) ist durch § 57 Abs. 2 REinkStG. v. 29. März 1920, RGBl. S. 359, mit rückwirkender Kraft aufgehoben.

3. Über das Aufkommen aus dem **geltenden UStG.**, das über die Beteiligung der Länder und Gemeinden nichts enthält, bestimmen die §§ 41—43 des LandessteuerG. v. 30. März 1920 (vgl. auch § 176 Abs. 2 AusfBest. z. UStG.) folgendes:

§ 41.

„Von dem Aufkommen an Umsatzsteuer auf Grund des Gesetzes vom 24. Dezember 1919 (Reichsgesetzbl. S. 2157) erhalten die Länder 10 vom Hundert."

§ 42.

„Der Gesamtbetrag" (d. h. der 10 vH.) „wird auf die Länder nach Verhältnis der Bevölkerungszahl verteilt. Für die Verteilung ist das Ergebnis der jeweils letzten Volkszählung maßgebend."

§ 43.

„Den Gemeinden werden 5 vom Hundert des auf jede Gemeinde entfallenden Aufkommens an Umsatzsteuer, soweit sie von den im § 11 Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes bezeichneten Steuerpflichtigen entrichtet wird" (also nicht von Versteigerern und Privatpersonen), „aus dem Reichsanteil überwiesen. Die aus den §§ 4, 19, 20 und 24 des Umsatzsteuergesetzes gewährten Vergütungen werden von dem auf jede Gemeinde entfallenden Aufkommen nach dem Verhältnis der Bevölkerungszahl gekürzt; der Reichsrat

erläßt hierüber nähere Bestimmungen. Für die Beteiligung der einzelnen Gemeinden am Aufkommen an Umsatzsteuer findet § 53 der Reichsabgabenordnung Anwendung." (d. h.: diejenige Gemeinde wird bedacht, in deren Bezirk der umsatzsteuerpflichtige Betrieb stattfindet, event. der Ort der Leitung, event. Wohnsitz oder Aufenthalt des Steuerpflichtigen ist; vgl. § 42 Anm. 5—7).

„Die Vorschrift des Abs. 1 findet keine Anwendung auf die Umsatzsteuern, die die Monopolverwaltungen des Reichs oder zwangswirtschaftliche Unternehmungen, deren Aufgaben sich auf das ganze Reich erstrecken, entrichten. Aus diesen Umsatzsteuern werden 5 vom Hundert den Ländern nach Verhältnis der Bevölkerungszahl zugewiesen. Sie sind von den Landesregierungen nach dem gleichen Verhältnis auf die Gemeinden zu verteilen oder nach Maßgabe eines Landesgesetzes in anderer Weise zugunsten der Gemeinden zu verwenden. Welche Unternehmungen unter diese Vorschrift fallen, entscheidet im Zweifelsfalle der Reichsrat.

Die Vorschrift des § 22 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung bleibt unberührt."

Der vorerwähnte § 22 Abs. 2 ermächtigt den RFM., Gemeinden und Gemeindeverbände gegen eine von ihm festzusetzende angemessene Entschädigung, über deren Bemessungsgrundsätze der RFM. der Zustimmung des Reichsrats bedarf, mit Geschäften der Finanzämter zu betrauen und ihnen die Verwaltung bestimmter Steuern oder die Erhebung und Einziehung von Steuern zu übertragen. Vgl. oben § 42 Anm. 3. In AusfBest. § 177 ist auf diese Rechtslage hingewiesen. Die in § 22 Abs. 2 RAbgO. vorbehaltenen Entschädigungsgrundsätze sind nunmehr durch Vdg. des RFM., erlassen mit Zustimmung des Reichsrats, am 10. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 1, ergangen.

Zu §§ 41—43 LandesStG. vgl. die Vdg. des Reichsrats über die Ermittlung und Überweisung der den Ländern und Gemeinden zustehenden Anteile an der Umsatzsteuer, v. 10. 9. 1920, RZtrBl. S. 1469 = RStBl. S. 559.

§ 45 [1].

[2] Die Ausführungsbestimmungen [3] zu diesem Gesetz [4] erläßt der Reichsminister der Finanzen mit Zustimmung des Reichsrats [5, 6, 7].

Inhalt:

Anm. 1 I. **Materialien.**

UStG. 1918 § 41; Entw. § 33; Begr. S. 44; Bericht S. 42, 84.
UStG. 1919: Entw. § 50; Begr.: —; Bericht S. 23, 52, 89.

II. **Ergänzende Vorschriften zum Umsatzsteuergesetze.**
Das UStG. wird außer durch förmliche Gesetze, wie zB. durch die RAbgO., durch nicht-gesetzliche Vorschriften aus folgenden Quellen ergänzt:

1. **durch Bestimmungen des Reichsrats** gemäß den Ermächtigungen in § 2 Nr. 1; § 16; § 18 Abs. 3; § 19 Satz 4; § 20; § 21 Abs. 2; § 22 Abs. 2; § 24 Abs. 1, 2; § 31 Abs. 1 Satz 2; Abs. 4; § 33 Abs. 3; § 38 Abs. 2; § 39 Abs. 2 Satz 1; § 40 Abs. 4 UStG. Diese Bestimmungen sind, ihre gehörige Verkündung vorausgesetzt (Anm. 6), Rechtsnormen. Sie ergänzen das UStG. im Rahmen der gesetzlichen Ermächtigung. Hinsichtlich der Luxusgegenstände können sie das UStG. sogar authentisch interpretieren und abändern: § 16; § 21 Abs. 2. Näheres in den Anm. zu § 16, besonders Anm. 7 u. 9 daselbst. Anm. 2

2. **Durch Bestimmungen des Reichsministers der Finanzen, gebunden an die Zustimmung des Reichsrats.** Dieser Fall ist nur in § 3 Nr. 3 Satz 3 UStG. vorgesehen (nähere Bestimmung der Voraussetzungen, unter denen ein Unternehmen als ausschließlich gemeinnützige oder wohltätige Zwecke verfolgend anzuerkennen ist). Auch hier handelt es sich um Rechtsnormen, die für das Landesfinanzamt und den Reichsfinanzhof bindend sind. Vgl. § 3 Anm. 32.

3. **Durch Bestimmungen des Reichsministers der Finanzen allein.** Vgl. die Ermächtigungen in § 2 Nr. 11 Abs. 2 Satz 1; § 8 Abs. 9; § 9 Abs. 3; § 33 Abs. 2 Satz 3; Abs. 4 Satz 2; § 35 Abs. 3; § 39 Abs. 2 Satz 2. Auch hier gilt das oben zu 2 Gesagte.

4. **Durch Ausführungsbestimmungen zum UStG.,** die der Reichsminister der Finanzen mit Zustimmung des Reichsrats erläßt: § 45 UStG. Hierüber das Nachstehende:

III. **Rechtliche Bedeutung von Ausführungsbestimmungen.** Die Bedeutung kann eine zweifache sein: Anm. 3

1. Die Ausführungsbestimmungen können **allgemeine Verwaltungsvorschriften** sein; als solche sind sie nicht Rechtsnormen, sondern Verwaltungsnormen. Eine Ermächtigung hierzu (nicht zu Rechtsnormen) war in Art. 7 Nr. 2 der früheren Reichsverfassung dem Bundesrate gegeben, steht jetzt (Reichsverfassung v. 11. Aug. 1919, Art. 77) der Reichsregierung zu und gilt nach beiden Verfassungen nur soweit, als durch Reichsgesetz nichts anderes bestimmt ist. Auf Art. 7 Nr. 2 der früheren Reichsverf. beruhten zB. die AusfBest. des Bundesrats zum ReichsstempelG. Sie enthalten daher keine Rechtsnormen: RGZ. Bd. **76** S. 19; Bd. **81** S. 313; Bd. **87** S. 430. Die letzterwähnte Entscheidung sagt überdies allgemein, daß „AusfBest. des Bundesrats zu Steuergesetzen nur die Natur von allgemeinen Verwaltungsvorschriften (Art. 7 Nr. 2 der Reichsverfassung)" haben, mit dem Zusatze, daß Verwaltungsvorschriften die zur Durchführung des Gesetzes erforderlichen Einrichtungen treffen und den Verwaltungsbeamten Anweisungen für die Handhabung des Gesetzes geben. Dem ist beizustimmen. Solche AusfBest. haben nicht Gesetzeskraft, können keine authentische, d. h. die Beteiligten und die Gerichte bindende Gesetzesauslegung geben, sind kein revisibles Recht im Sinne der ZPO. und ihre Verletzung kann die Rechtsbeschwerde an den Reichsfinanzhof (§ 267 RAbgO.) nicht begründen.

Andererseits hat das Reichsgericht wiederholt ausgesprochen, daß AusfBest., die auf gesetzlicher Ermächtigung beruhen, zwar dem Gesetze nicht widersprechen dürfen, ihm aber im übrigen gleichstehen (RGZ. Bd. **56** S. 376; Bd. **79** S. 156; Bd. **87** S. 431), Rechtsnormeigenschaft haben (RGZ. Bd. **79** aaO.). Dagegen hielt der Reichsfinanzhof mit Rücksicht auf die in § 62 des ErbschaftssteuerG. v. 3. 6. 1906 dem Bundesrat erteilte Ermächtigung zu AusfBest. es für nötig zu prüfen, ob damit im Gegensatze zu Art. 7 Nr. 2 der (früheren) Reichsverf. dem Bundesrat die Ermächtigung zum Erlasse von Rechtsverordnungen erteilt werden sollte: RFH. Bd. **1** A S. 200 (im dortigen Falle erübrigte sich diese Prüfung). Dieser letzteren Ansicht ist beizupflichten. Es ist nicht einzusehen, warum AusfBest., zu denen im jeweiligen Gesetze die Ermächtigung erteilt ist, Rechtsnormen enthalten dürfen, solche dagegen, die sich auf die Reichsverf. stützen, nicht. Mit Rücksicht auf die übereinstimmenden Fassungen der beiden Reichsverfassungen aaO. („die zur Ausführung der Reichsgesetze erforderlichen allgemeinen Verwaltungsvorschriften") können AusfBest., die sich auf ein besonderes Gesetz stützen, wie zB. auf § 45 UStG., nur dann eine über „allgemeine Verwaltungsvorschriften" hinausgehende Rechtsnormeigenschaft haben, wenn der Wille einer Ermächtigung hierzu aus dem Gesetz erhellt. Ob dieser Wille etwa schon daraus zu entnehmen sein möchte, daß das Gesetz dasselbe Organ zu AusfBest. ermächtigt, das eine Ermächtigung zum Erlasse von Verwaltungsvorschriften schon in der Reichsverfassung erhalten hat, wie zB. § 62 des ErbschaftssteuerG. v. 3. 6. 1906; § 70 WehrbeitrG.; § 88 BesitzstG., kann für die Bedeutung des § 45 UStG. dahingestellt bleiben, da dieser Fall hier nicht vorliegt.

Besondere Bedeutung haben die AusfBest. als Verwaltungsvorschriften durch § 377 RAbgO. erlangt, insofern sie durch das Ordnungsstrafrecht ebenso geschützt sind wie Gesetze und andere Rechtsnormen.

2. AusfBest. können auch Rechtsnormen enthalten. Der Begriff der „Rechtsnorm" kehrt in zahlreichen Gesetzen wieder, ohne dort erläutert zu sein, doch mit stets gleicher Bedeutung: § 12 EinfG. z. ZPO.; § 550 ZPO.; § 7 EinfG. z. StPO.; § 376 StPO.; Art. 2 EinfG. z. BGB. usw., zuletzt in § 2 RAbgO. Er bedeutet: allgemein bindende Rechtsregel, die objektives Recht schafft, auf deren Verletzung die Revision im Zivilrecht und die Rechtsbeschwerde an den Reichsfinanzhof (§ 267 RAbgO.) gestützt werden kann.

Soweit AusfBest. Rechtsnormen enthalten, dürfen sie, vorbehaltlich weitergehender gesetzlicher Ermächtigung, das Gesetz nur „ausführen", d. h. ergänzen. Soweit sie mit ihm in Widerspruche stehen, sind sie unwirksam und daher für die Gerichte unbeachtlich. Eine authentische Interpretation des Gesetzes, d. h. eine für die Beteiligten und die Gerichte bindende Auslegung des Gesetzesrechts, können sie, mangels besonderer Ermächtigung hierzu, nicht enthalten (PrOVG. Bd. **47** S. 208; Pr. OVG. i. St. Bd. **14** S. 54; Bd. **15** S. 5; RFH. Bd. **1** A S. 200; RGZ. Bd. **87** S. 430, 431; Laband, Staatsrecht, 5. Aufl. Bd. 2 S. 88 ff.).

3. Der § 45 UStG. ermächtigt nur zu Verwaltungsvorschriften, nicht zu Rechtsnormen. Dies ergibt sich aus der Bedeutung, die dem § 45 UStG. nach dem in dieser Beziehung maßgebenden Willen des Gesetzgebers (oben Anm. 3 Nr. 1; vgl. auch Laband, Staatsrecht aaO.) erkennbar innewohnt. Anm. 4

a) Entstehungsgeschichtlicher Grund. § 33 des Entw. z. UStG. 1918 wollte den Bundesrat zur „Ausführung" des Gesetzes und zur authentischen Auslegung ermächtigen. Im Ausschuß 1918 wurde „festgestellt", daß hierdurch dem Bundesrat eine dreifache Aufgabe zugewiesen werde, nämlich:

α) „der Erlaß von Ausführungsbestimmungen: das ist nichts Neues und ergibt sich schon aus der Reichsverfassung";

β) die Abgrenzung der Luxusgegenstände; dies sollte bei der Luxussteuer besonders geregelt werden;

γ) die authentische Auslegung; diese sollte dem (geplanten) Reichsfinanzhof übertragen werden.

Nur der Inhalt zu α ging in das UStG. 1918, § 41, über: „Der Bundesrat erläßt die zur Ausführung dieses Gesetzes erforderlichen Bestimmungen". Da die (frühere) Reichsverf. (ebenso wie die jetzige) nur zu Verwaltungsbestimmungen ermächtigte, so ergibt sich, daß § 41 UStG. 1918 eine weitergehende Ermächtigung nicht übertragen wollte. Das geltende UStG. hat diesen Rechtszustand (unter veränderter Bezeichnung des ermächtigten Organs) lediglich übernommen. Erörterungen über den jetzigen § 45 fanden nicht statt.

b) Dogmatischer Grund. Wie in Anm. 2 gezeigt, enthält das UStG. zahlreiche Delegationen und an verschiedene Behörden, und zwar, von § 45 abgesehen, durchweg auch zum Erlasse von Rechtsnormen, zum Teil auch zur authentischen Auslegung und Abänderung des Gesetzes. Schon aus dem Gegensatz hierzu folgt, daß § 45 nichts ähnliches enthalten kann. Wäre durch § 45 die Befugnis zum Erlasse von Rechtsnormen gegeben, so wären, da der Gegenstandskreis hier nicht näher umgrenzt ist, Kollisionen mit den besonderen Delegationen im Gesetze unvermeidbar. Der RFM. würde auf Grund des § 45, also mit Zustimmung des Reichsrats, zB. nähere Bestimmungen über Form und Inhalt der Steuer- und Lagerbücher, der Aufzeichnungen, der Steuererklärungen mit bindender Wirkung erlassen können, was mit Rücksicht auf die besonderen Ermächtigungen in § 31 Abs. 1 Satz 2; Abs. 4; § 35 Abs. 3 zweifellos nicht der Fall ist. Unbegründet wäre die Annahme, daß § 45 eine Generalermächtigung zu Rechtsnormen enthielte, die überall da eingriffe, wo nicht besondere Ermächtigungen im Gesetze gegeben sind. Dann wäre einerseits die in § 3 Satz 3 UStG. demselben Organe (RFM. mit Zustimmung des Reichsrats) erteilte Ermächtigung überflüssig, da sie schon aus § 45 folgen würde, andererseits jedes System in den übrigen besonderen Ermächtigungen zu vermissen. Wenn vielmehr in einem Gesetz einem Organe (Bundesrat, Reichsrat, Finanzminister usw.) eine Ermächtigung zum Erlaß von Rechtsnormen erteilt ist, so kann die demselben Organ erteilte Ermächtigung zu AusfBest. nur eine schlichte, d. h. zu Verwaltungsbestimmungen sein. So liegt es zB. im Dynamitgesetze v. 9. 6. 1884, RGBl. S. 61 (dazu RGZ.

Bd. **56** S. 376 und besonders Laband aaO. S. 89 Anm. 1); im RStempG. (zB. §§ 24, 28 einerseits und die Generalermächtigung andererseits; hierzu RGZ. Bd. **76** S. 19 und 337; Greiff, Komm. z. RStempG., 2. Aufl. S. 790), usw.

Auf demselben Standpunkte scheint bezüglich des UStG. 1918 der Reichsfinanzhof zu stehen (RFH. Bd. 1 A S. 114, 237; vgl. auch S. 200 daselbst). Dagegen ist die Praxis des preuß. Oberverwaltungsgerichts bezüglich des preuß. Staatssteuerrechts, zB. der Tragweite des § 88 PrEinkStG., entgegengesetzt, obwohl eine grundsätzliche Stellungnahme fehlt (OVG. Bd. **47** S. 208; OVG. i. St. Bd. **14** S. 54; Bd. **15** S. 5).

Anm. 5 IV. **Erlaß der Ausführungsbestimmungen.**

1. Der Erlaß erfolgt unter dem Namen des RFM. Die Zustimmung des Reichsrats muß vorher eingeholt sein. Das Fehlen eines darauf bezüglichen Vermerks in den AusfBest. würde ihrer Wirksamkeit nicht entgegenstehen. Da die AusfBest., soweit sie auf § 45 UStG. beruhen, kein objektives Recht enthalten, so bedürfen sie der für die Inkraftsetzung von Rechtsnormen erforderlichen Veröffentlichung nicht. (Über den Veröffentlichungszwang für Rechtsverordnungen vgl. PrOVG. Bd. **64** S. 131.)

2. Der RFM. hat von der in § 45 UStG. ihm erteilten Ermächtigung Gebrauch gemacht, indem er mit Zustimmung des Reichsrats **die im Anhang abgedruckten AusfBest.** v. 12. Juni 1920, RZtrBl. S. 937 ff., abgeändert am 3. 12. 1920, RZtrBl. S. 1549, und am 11. 3. 1921, RZtrBl. S. 187, erließ.

Anm. 6 V. **Rechtliche Natur der AusfBest. zum UStG.**

Die AusfBest. z. UStG. enthalten in merkwürdiger Vernachlässigung der Form nicht nur

1. die in § 45 UStG. vorbehaltenen AusfBest., also schlichte Verwaltungsvorschriften (Anm. 4), sondern auch

2. die Rechtsnormen, die auf Grund der in zahlreichen Stellen des UStG. teils dem Reichsrate, teils dem RFM. mit oder ohne Zustimmung des Reichsrats erteilten Ermächtigungen (Anm. 2) zu erlassen waren;

3. ferner Steuerbefreiungen und -vergünstigungen auf Grund des § 108 Abs. 2 RAbgO., in einem Falle auch AusfBest. zu § 195 RAbgO. (vgl. § 32 Anm. 11);

4. in Einzelfällen auch Subdelegationen an den RFM. (zB. AusfBest. § 4; § 9 Abs. 1, 2; § 11 Abs. 1 Nr. 3 Schlußsatz; § 62 IV; § 210).

In rechtlicher Beziehung gilt folgendes:

Zu 1.: Da die AusfBest. vom RFM. mit Zustimmung des Reichsrats erlassen sind und die Verkündungsformel (auch die der AusfBestNov. 1920 u. 1921; unten S. 971) ausdrücklich auf § 45 UStG. verweist, so sind die in § 45 aaO. vorbehaltenen schlichten Verwaltungsbestimmungen ordnungsmäßig ergangen. Sie binden nicht nur die Umsatzsteuerämter, sondern sind auch, da sie durch Aufnahme in das RZtrBl. öffentlich bekannt gemacht sind, den Steuerpflichtigen gegenüber mit Ordnungsstrafschutz umkleidet (§ 377 Abs. 1 RAbgO.).

Zu 2.: Soweit nach dem UStG. der RFM teils allein, teils mit Zustimmung des Reichsrats Rechtsnormen erlassen kann, wird man trotz der Verkündungsformel, die sich gerade und nur auf § 45

UStG. stützt (unten S. 971), annehmen können, daß Vorschriften der Ausf.-Best., die auf jene Delegationen gestützt werden können, auch tatsächlich auf Grund ihrer erlassen sind. Der fehlerhafte Hinweis auf § 45 UStG. in der Verkündungsformel steht der Rechtsgültigkeit der Rechtsnormen als solcher nicht entgegen, da die Vorschriften jedenfalls vom RFM. mit Zustimmung des Reichsrats erlassen sind und da die Veröffentlichung im RZtrBl. genügt (§ 16 Anm. 7 Nr. 1 a).

Den schwersten Bedenken begegnet dagegen die Rechtsgültigkeit derjenigen in den AusfBest. enthaltenen Vorschriften, deren Erlaß gesetzlich an den Reichsrat delegiert ist. Folgt man der Verkündungsformel, so sind sie rechtsunwirksam; denn der Reichsrat hat die AusfBest. nicht verkündet. Die Verkündung durch ein anderes Organ, nämlich den RFM., genügt nicht, da dieser im eigenen Namen, nicht in Vertretung des Reichsrats verkündet hat. Die Frage ist von grundlegender Bedeutung für das ganze Umsatzsteuerrecht, da gerade die wichtigsten Vorschriften der AusfBest., insbesondere das ganze Luxussteuerrecht der §§ 34—79 AusfBest., auf jener Delegation beruht. Mit den zu § 16 Anm. 7 Nr. 1 gemachten Ausführungen wird man zur Not die Rechtsgültigkeit vertreten können. Für die wichtigen Vorschriften der §§ 34 bis 79 (Luxusgegenstände) und §§ 88—113 (Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht) kann wohl der Hauptzweifelspunkt, ob tatsächlich der Reichsrat (und nicht nur der RFM. mit dessen Zustimmung) jene Vorschriften erlassen hat, durch das in der Reichstagsvorlage (Drucks. Nr. 433 des Reichstags 1920) enthaltene Zeugnis des RFM. als behoben gelten (§ 16 Anm. 7 Nr. 1 b a. E.; § 31 Anm. 11, b; Anm. 21).

Zu 3. Diese Vorschriften waren vom RFM. mit Zustimmung des Reichsrats zu erlassen. Es gilt hier das zu 2 Abs. 1 oben Gesagte entsprechend. Es handelt sich also um gültig erlassene Rechtsnormen.

Zu 4. Die Subdelegationen finden im Gesetze keine Stütze. Auf Grund derselben ergehende Bestimmungen des RFM. haben daher keine Rechtsnormeigenschaft und sind nur als Verwaltungsbestimmungen des RFM. anzusprechen.

VI. **Inkrafttreten.** Die auf Grund des § 45 erlassenen AusfBest. vom 12. 6. 1920 sind rückwirkend auf den 1. 1. 1920 in Kraft getreten. Näheres, auch wegen der verschiedenen Termine für das Luxussteuerrecht der AusfBest., und für die AusfBestNov. 1920 und 1921, unten § 46 Anm. 12a. Anm. 7

§ 46 [1].

Dieses Gesetz tritt am 1. Januar 1920 in Kraft [2, 12a]. Als erstes Kalenderjahr im Sinne des § 33 gilt das Kalenderjahr 1920 [3].

Mit Ablauf des 31. Dezember 1919 tritt das Umsatzsteuergesetz vom 26. Juli 1918 (Reichs-Gesetzbl. S. 779) außer Kraft [4], unbeschadet der Durchführung des Erhebungsverfahrens für die Zeit bis zum 31. Dezember 1919 [5].

[6, 7] Ist nach diesem Gesetz eine Steuer für eine Lieferung oder sonstige Leistung zu entrichten, die nach dem Umsatzsteuergesetze

vom 26. Juli 1918 steuerfrei war oder einem niedrigeren Satze unterlag [11], so ist für die Steuerpflicht und die Höhe des Steuersatzes [10] nur dann [9] dieses Gesetz maßgebend, wenn sowohl die Vereinnahmung als auch die Lieferung oder sonstige Leistung nach dem 31. Dezember 1919 liegen [8, 12, 13].

Diese Vorschrift tritt mit dem 31. Dezember 1920 außer Kraft [14].

[15] Sind für Leistungen aus Verträgen, die vor dem Inkrafttreten des Gesetzes [24] abgeschlossen sind [16], Entgelte nach diesem Zeitpunkt zu entrichten [17], so ist der Abnehmer [18] mangels abweichender Vereinbarung [20] verpflichtet [19], dem Lieferer [18] einen Zuschlag zum Entgelt in Höhe der auf die Leistung entfallenden Steuer [21] zu leisten. Dabei ist jedoch der Betrag abzuziehen, der bei einer Weitergeltung des Umsatzsteuergesetzes vom 26. Juli 1918 auf das Entgelt entfallen wäre [22], es sei denn, daß der Vertrag unter § 42 Abs. 6 des genannten Gesetzes fällt [23]. Der Preiszuschlag bildet keinen Grund zur Vertragsaufhebung [19].

Inhalt:

I. Materialien. Anm. 1

UStG. 1918 § 42 (Abs. 1 u. 3 = Abs. 1 u. 2 des geltenden Gesetzes; Abs. 6 = Abs. 5 des geltenden Gesetzes); Entw. § 34; Begr. S. 44; Bericht S. 42, 59, 85; StenBer. 1918 S. 6067 C.

UStG. 1919: Entw. § 51 (ohne die jetzigen Abs. 3—4); Begr. S. 67; Bericht S. 23, 24; 52, 89 (Einfügung der Abs. 3—4).

AusfBest. 1918: § 93.

AusfBest. 1920: § 32 Abs. 1 Satz 3; § 113; § 142; § 207.

II. Inkrafttreten des neuen Gesetzes. Anm. 2

1. Wirkungsbeginn ist der 1. Januar 1920, d. h. der Anfang dieses Tages, beginnend nach Mitternacht. Wenn sämtliche für die Besteuerung wesentlichen Tatumstände — Leistung (Lieferung) und Zahlung — nach jenem Zeitpunkte liegen, so gilt das neue Gesetz uneingeschränkt. Wichtig, zuweilen aber sehr zweifelhaft, ist der Geltungsbeginn für die Fälle der Einfuhr und Ausfuhr von Luxusgegenständen (§ 17 Nr. 3; 21 Abs. 1 Nr. 4—5), weil hier die Steuerpflicht an die Tatsache des Eintritts des Gegenstandes in das Reichsgebiet oder des Austritts aus dem Inlande geknüpft ist. Läßt sich der Zeitpunkt nicht genau feststellen, so muß im Zweifel das dem Steuerpflichtigen günstigere Gesetz maßgebend sein. In diesem Falle bleibt die Einfuhr fast aller in § 15 bezeichneter Luxusgegenstände in Anwendung des UStG. 1918 völlig umsatzsteuerfrei (§ 2 Nr. 1; § 10 Abs. 1 Nr. 2 UStG. 1918).

2. Materielles Recht und Verfahrensrecht treten gleichzeitig in Kraft. Beides gilt jedoch nur vorbehaltlich des sog. Übergangsrechts, d. h.

a) gewisse Tatumstände, die nach dem 31. Dez. 1919 eintreten, unterliegen materiell trotzdem noch dem alten Rechte;

b) für Tatumstände, die materiell dem alten Rechte unterliegen, gelten auch die Verfahrensvorschriften des alten Gesetzes fort.

3. Die Steuerabschnitte des neuen Gesetzes beginnen mit dem 1. Januar 1920. Als erstes Kalenderjahr im Sinne des § 33 gilt das Kalenderjahr 1920. Die erste Steuererklärung für nicht erhöht steuerpflichtige Leistungen war daher (§ 35 Abs. 1) im Laufe des Januar 1921 abzugeben. Bei der erhöhten Steuer endet das erste Kalendervierteljahr mit dem Schlusse des 31. März 1920, so daß die Steuererklärung im April 1920 abzugeben gewesen wäre. Da jedoch die AusfBest. damals noch nicht erlassen noch zu erwarten waren, hat der RFM. durch Erlaß v. 1. 3. 1920, RStBl. S. 252, gemäß § 33 Abs. 2 Satz 3 die Umsatzsteuerämter ermächtigt, für die erhöht steuerpflichtigen Leistungen (§§ 15, 21, 25) allgemein den Steuerabschnitt auf ein Kalenderhalbjahr zu verlängern, so daß die erste Steuererklärung über die in der Zeit vom 1. Januar bis 30. Juni 1920 vereinnahmten Entgelte (oder, im Falle des § 9, über die bewirkten Leistungen) abzugeben war. Vgl. § 33 Anm. 10. Die Frist zur Abgabe der Steuererklärung (1 Monat nach § 35) ist bis zum 1. 9. 1920 verlängert worden (RFM. v. 10. 8. 1920, RStBl. S. 428; Anm. 3

§ 35 Anm. 6). Diese Fristverlängerung muß sinngemäß auf den Fall ausgedehnt werden, daß wegen Betriebseinstellung oder sonstigen Erlöschens der subjektiven Steuerpflicht der Steuerabschnitt bei der erhöhten Steuer den entsprechenden Teil eines Kalendervierteljahrs oder, bei der einfachen Steuer, eines Kalenderjahrs betrug (§ 33 Abs. 2 Satz 1—2) dergestalt, daß zulässig war, jede auf Zeitabschnitte abgestellte Steuererklärung bis zum 1. 9. 1920 aufzuschieben.

Anm. 4 **III. Außerkrafttreten des alten Gesetzes.**

1. Zeitpunkt ist der Ablauf des 31. Dez. 1919, also Mitternacht der Sylvesternacht. Das alte Gesetz wirkt jedoch für die Übergangsfälle fort, materiell und verfahrensrechtlich. Vgl. Anm. 2. Ein besonderer Fall der Fortwirkung ist in § 47 geregelt.

Anm. 5 **2. Unbeschadet der Durchführung des Erhebungsverfahrens für die Zeit bis zum 31. Dezember 1919.** (Gleiche Fassung in GrunderwerbStG. § 37 Abs. 2.)

a) Für die Zeit bis zum 31. Dez. 1919 bedeutet: für die bis zum 31. Dez. 1919 eingetretenen Rechtsvorgänge, soweit diese ein „Erhebungsverfahren" begründen. Die Fassung ist zweifelhaft; daß sie nicht die Fortgeltung der Verfahrensvorschriften für die Zeit bis zum 31. Dez. 1919 meint, folgt daraus, daß dies selbstverständlich wäre, da ja das alte Gesetz solange in Kraft bleibt. Vielmehr ist an die Fassung des § 42 Abs. 3 UStG. 1918 angeknüpft, das, entsprechend, mit Ablauf des 31. 7. 1918 die Außerkrafttretung des WUStG. bestimmte, „unbeschadet der Durchführung des Erhebungsverfahrens für die in der Zeit vom 1. 10. 1916 (Inkrafttreten des WUStG.) bis 31. 7. 1918 bewirkten Zahlungen oder Lieferungen". Dieselbe Fassung in § 44 UStG. 1918. Auch aus der Fassung des jetzigen § 46 Abs. 2 („unbeschadet usw.") ergibt sich, daß eine Übergangsvorschrift, eine Fortgeltung des alten Gesetzes für gewisse Fälle in die zeitliche Herrschaft des neuen Gesetzes gemeint ist. Es richtet sich also das „Erhebungsverfahren" nach dem 31. Dez. 1919 noch nach dem alten Rechte, soweit es sich um Vorgänge aus der Zeit bis zum 31. Dez. 1919 handelt, die zu einem Erhebungsverfahren Veranlassung geben. (Dies will § 207 AusfBest. zum Ausdrucke bringen.)

b) Diese Vorgänge sind diejenigen, nach denen sich die Veranlagung auf Grund des UStG. 1918 richtete, also regelmäßig die Vereinnahmung der Zahlungen in dem mit Ablauf des Jahres 1919 ablaufenden Steuerabschnitt, im Falle des § 17 Abs. 7 UStG. 1918 die bewirkten Leistungen, in den Fällen der luxussteuerpflichtigen Ein- und Ausfuhr (§ 10 Nr. 2 u. 3 aaO.) die Ein- und Ausfuhr, kurz: alle Vorgänge, die auf Grund des UStG. 1918 ein Erhebungsverfahren (unter c) begründeten, mag es vor Ablauf des Jahres 1919 bereits begonnen haben oder nicht.

c) **Erhebungsverfahren** ist das gesamte Verfahren, das die Ermittelung, Feststellung und Erhebung der Steuer betrifft, einschließlich des Rechtsmittelverfahrens. Die Regelung des letzteren war nach § 23 Abs. 2 UStG. 1918 den Landesregierungen überlassen. Diese Vorschrift ist weggefallen. Denn § 46 Abs. 2 des neuen Gesetzes läßt die Verfahrensvorschriften des alten Gesetzes für die noch aus dessen Herrschaftszeit stammenden Rechtsvorgänge in dem

Zustande fortgelten, in dem diese Verfahrensvorschriften sich am 31. Dez. 1919 befanden. Am 23. Dez. 1919 ist aber die RAbgO. in Kraft getreten, und die am 18. Dez. 1919 ergangene und im RGBl. S. 2101 verkündete EinfVdg. des RFM. hatte schwebende Rechtsmittelverfahren übergeleitet. Diese Vorschriften in Verbindung mit den nicht abgeänderten des UStG. 1918 sind für das „Erhebungsverfahren“ (§ 46 Abs. 2 des geltenden UStG.) maßgebend.

Hieraus folgt zB., daß im Januar 1920 die Steuererklärungen für die letzten Steuerabschnitte nach dem UStG. 1918, also für das Kalenderjahr 1919 oder, bei der Luxussteuer, für den Monat Dezember 1919, nach dem bisherigen Verfahrensrecht abzugeben waren (§ 16, 17 Abs. 1 UStG. 1918), und daß Rechtsmittel, über die am 23. Dez. 1919 noch nicht entschieden war, nach der RAbgO. §§ 217 ff. zu behandeln sind.

IV. Die Übergangsfälle. Begriff und Überblick. Anm. 6

1. Im Folgenden wird der Kürze wegen von „Leistung“ (darunter fällt auch Lieferung) und von „Zahlung“ (genauer: Vereinnahmung des Entgelts“) gesprochen. Der Zeitpunkt dieser beiden Rechtsvorgänge ist für die Übergangsfälle entscheidend. (Über die Frage, in welchem Zeitpunkt ein Entgelt als vereinnahmt gilt, vgl. bei § 8 und RFM. v. 29. 3. 1920, RStBl. S. 249.) Wo es nur auf einen Rechtsvorgang ankommt (Ein- und Ausfuhr von Luxusgegenständen), liegt ein echter Übergangsfall nicht vor: Es entscheidet das alte oder das neue Recht, je nachdem, ob der Vorgang vor dem 1. Januar 1920 oder nach dem 31. Dez. 1919 eintrat.

2. Ein echter Übergangsfall liegt vor, wenn entweder die Zahlung oder die Leistung unter der zeitlichen Herrschaft des neuen Rechtes und der andere der beiden Rechtsvorgänge unter der Herrschaft des alten Rechtes stattfand. Erfolgten sie beide unter altem Rechte, so entscheidet dieses, erfolgten sie beide unter neuem Rechte, so ist letzteres maßgebend. Dies versteht sich von selbst. Auf den Zeitpunkt des Vertragsschlusses kommt es steuerrechtlich nicht an. Vgl. für das zivilrechtliche Verhältnis zwischen den Vertragsparteien § 46 Abs. 5.

3. Für die Übergangsfälle ist zu unterscheiden:

a) Die Versteuerung nach den vereinnahmten Entgelten (Normalfall). Hier wird die Steuer nach der Ist-Einnahme berechnet (§ 8 Abs. 1 UStG. 1919; § 16 UStG. 1918). Ferner die Versteuerung nach den bewirkten Leistungen ohne Rücksicht auf die Zahlung: Versteuerung nach der Soll-Einnahme (§ 9 UStG. 1919; § 17 Abs. 7 UStG. 1918).

b) Es können folgende zeitliche Übergangsstufen in Betracht kommen:

α) Das WUStG. trat am 1. Okt. 1916 in Kraft. Für diese Zeitstufe enthielt Art. V jenes Gesetzes Übergangsvorschriften.

β) Die Vdg. des Bundesrats über Sicherung einer Umsatzsteuer auf Luxusgegenstände v. 2. 5. 1918, RGBl. S. 379, trat am 5. Mai 1918 in Kraft. Sie legte dem Lieferer von Luxusgegenständen etwa der in § 21 Nr. 1—3 UStG. 1919 genannten Art eine antizipierte Umsatzsteuer (20 und 10 vH.) auf.

γ) Am 1. Aug. 1918 trat das UStG. 1918 in Kraft, während das WUStG. mit Ablauf des 31. Juli 1918 außer Kraft trat. Übergangsvorschriften für β und γ enthielt § 42 UStG. 1918.

δ) Am 1. Januar 1920 trat das UStG. 1919 in Kraft; das alte trat mit Ablauf des 31. Dez. 1919 außer Kraft.

ε) Mit dem 1. Juli 1920 traten die in den AusfBest. enthaltenen, dem Gesetze gegenüber vorgenommenen Erweiterungen der Luxussteuerpflicht in Kraft (AusfBest. § 32 Satz 3). Vgl. hierzu und wegen Inkrafttretens der AusfBestNov. 1920 und 1921 unten Anm. 12 a.

4. Weder das UStG. 1918 noch dasjenige von 1919 — letzteres vorbehaltlich der für das Jahr 1920 in § 46 Abs. 3—4 gegebenen Sonderregelung — enthielt (enthält) eine Normierung des echten Übergangsfalls (oben 2). Für den 1. Aug. 1918 (oben 3 γ) vertrat das RFM. (damals RSchA.) den Standpunkt, daß die Steuersätze des UStG. 1918 nur dann einträten, wenn sowohl die Leistung wie die Zahlung nach dem 31. Juli 1918 erfolgten (AmtlMitt. 1918 S. 80, Rundschr. v. 1. 8. 1918). Der Reichsfinanzhof hat jedoch auf Ersuchen des RSchA. folgendes **Gutachten** v. 25. Nov. 1918 (RFH. Bd. 1 B S. 1) erstattet:

„Sind Lieferungen oder sonstige Leistungen, die ihrer Art nach unter das Umsatzsteuergesetz vom 26. Juli 1918 fallen, vor dem Inkrafttreten des Gesetzes bewirkt worden, so ist die Steuerpflicht nach diesem Gesetze begründet, wenn für sie nach seinem Inkrafttreten Entgelte vereinnahmt worden sind.

Für Lieferungen, die ihrer Art nach unter die Bekanntmachung des Reichskanzlers über Sicherung einer Umsatzsteuer auf Luxusgegenstände vom 2. Mai 1918 fallen, und für die das Entgelt in der Zeit vom 5. Mai 1918 bis 31. Juli 1918 entrichtet worden ist, besteht die Umsatzsteuerpflicht nur, wenn auch die Lieferung nach dem 4. Mai 1918 erfolgt ist."

Diesem Gutachten ist die Rechtsprechung des RFH. (RFH. Bd. 1 A S. 259) und damit die Praxis, auch des RFM. gefolgt. Einer Erörterung seiner Gründe bedarf es nicht mehr. In dem Gutachten sind die bei Versteuerung nach der Ist- und nach der Solleinnahme (oben 3a) sich ergebenden verschiedenen Fragen erschöpfend beantwortet. Wird nach der Solleinnahme versteuert, so ist in dem in Abs. 1 des Gutachtens behandelten Falle das alte Gesetz maßgebend.

Der Standpunkt des Gutachtens in seinem Abs. 1 liegt auch dem § 46 des jetzigen UStG. zu Grunde. Merkwürdigerweise sagt dieses über den entscheidenden Grundsatz kein Wort. Er ergibt sich nur durch argum. e contrario zu Abs. 3 des § 46, als einer Sondervorschrift für das Jahr 1920 (Anm. 7).

Anm. 7 **V. Die Regelung des Überganges für das Jahr 1920.**

1. Entstehungsgeschichte. Der Entw. 1919 enthielt die jetzigen Abs. 3—4 nicht, also keine Regelung des echten Übergangsfalls. Damit folgte er stillschweigend der gefestigten Praxis des RFH. (Anm. 6 a. E.). Im Ausschusse

wurden die jetzigen Abs. 3—4 eingestellt. Der Regierungsvertreter gab dazu folgende Erklärung (Bericht 1919 S. 23, 24) ab:

„Es müsse ein Bedürfnis anerkannt werden, die Übergangsvorschriften des letzten Absatzes noch etwas auszubauen. Bekanntlich habe der RFH. bei Inkrafttreten des jetzigen UStG. entschieden, daß dessen gegenüber dem WUStG. erhöhte Sätze auch dann anzuwenden seien, wenn zwar die Lieferungen schon vorher stattgefunden haben, aber die Zahlungen unter die Geltung des neuen Gesetzes fallen. Es müsse damit gerechnet werden, daß diese vom RFM. an sich nicht geteilte Auffassung auch diesmal wieder Platz greife. Es sei aber unbillig, bei den hohen Sätzen, die das jetzige Gesetz treffe, jemanden zu besteuern, der seinerseits schon die ihm obliegende Leistung unter der Geltung des alten Gesetzes und mit dessen Steuersätzen rechnend, ausgeführt habe. Ebenso liege es auch im umgekehrten Falle, wenn jemand bisher von der Befugnis Gebrauch gemacht habe, nach Lieferungen zu besteuern, und bei diesem Verfahren auch bliebe; er würde dann steuerpflichtig sein, wenn er die Bezahlung zwar schon unter dem alten Gesetz erhalten habe, aber erst nach dem Inkrafttreten des neuen seine Leistung ausführe. Es sei richtiger, zu bestimmen, daß die Steuerpflicht und die Höhe der Steuersätze nach dem neuen Gesetze nur eintrete, wenn sowohl die Ausführung der Leistungen wie die Zahlung nach dem Inkrafttreten des neuen Gesetzes lägen. Dies beabsichtige der Antrag, der einen neuen Abs. 3 einfüge und gleichzeitig den § 9 ergänze.

Nicht möglich sei es dagegen, die Steuerpflicht nach dem neuen Gesetz auch dann auszuschalten, wenn Leistung und Zahlung nach seinem Inkrafttreten lägen, aber der Vertrag bereits früher abgeschlossen sei. Wolle man hier für die Steuerpflicht und die Höhe der Steuersätze den Zeitpunkt des Vertragsabschlusses für maßgebend erklären, so sei der Umgehung für lange Zeit hinaus Tür und Tor geöffnet; denn die Behauptung, die Leistung beruhe auf einem alten Vertrage, werde sich nur schwer widerlegen lassen. Man müsse sich daher in diesem Falle mit der Vorschrift des Absatzes 3 (jetzt 5) des Entwurfs begnügen."

2. Inhalt des Abs. 3. Anm. 8

a) Leistung **und** Zahlung müssen nach dem 31. Dez. 1919 erfolgt sein, wenn das neue Gesetz für Steuerpflicht und Steuersatz maßgebend sein soll. Auf die Besteuerung nach der Ist- oder der Solleinnahme kommt es insoweit nicht an. Fallen Leistung und Zahlung zeitlich unter das neue Gesetz, so ist dieses nicht nur „für die Steuerpflicht und die Höhe des Steuersatzes" maßgebend, sondern in jeder Beziehung, also auch für das Verfahren. Auf den Zeitpunkt des Vertragsabschlusses kommt es nicht an (Anm. 7 a. E. und Anm. 15 Nr. 1 a).

b) **„Nur dann"** gilt das neue Gesetz, wenn Leistung **und** Zahlung unter seiner zeitlichen Herrschaft erfolgten. Geschah entweder die Leistung oder die Zahlung vorher, so gilt das alte Gesetz für Steuerpflicht und Höhe des Steuersatzes. Anm. 9

c) Der Abs. 3 ist eine nur für das Jahr 1920 geltende, zu Gunsten des Steuerpflichtigen aufgenommene Sondernorm, eine Ausnahme von dem Grundsatze, den der RFH. aufgestellt hat (Anm. 6 Nr. 4), und der im übrigen auch dem Anm. 10

§ 46 zugrunde liegt. Die Vergünstigung des Abs. 3 gilt nur **„für die Steuerpflicht und die Höhe des Steuersatzes"**. In sonstiger Beziehung, insbesondere für das Veranlagungsverfahren, gilt der Grundsatz des RFH. War also nach Zahlungen (nach der Isteinnahme) versteuert, und erfolgte die Zahlung im Dezember 1919, so war die Steuererklärung im Januar 1920 (nach altem Recht!) abzugeben; erfolgte Zahlung i. J. 1920, so nach neuem Rechte. Bei Versteuerung nach der Solleinnahme entscheidet der Zeitpunkt der Leistung für das Verfahren.

Anm. 11 d) Der Abs. 3 gilt nur, wenn die Leistung nach dem UStG. 1918 **steuerfrei war** (wie zB. die Leistungen der Angehörigen der freien Berufe) **„oder einem niedrigeren Satze unterlag"**. Hieraus, und aus dem Zwecke der Vorschrift (Anm. 7 und 10) folgt, daß Abs. 3 nicht gilt, wenn die Leistung nach dem UStG. 1918 einem höheren Steuersatz unterlag. Dieser Fall kann bei der Luxussteuer vorkommen: Der Kleinhändler mit gewissen unechten Teppichen und einfachen Taschenuhren war zB. nach dem UStG. 1918, § 8 Nr. 1, luxussteuerpflichtig (10 vH.), und ist es nach dem neuen Gesetze nicht (§ 47 Anm. 3 a). Liefert er unter altem Rechte und erfolgt Zahlung unter neuem Rechte, so ist, da die Lieferung nach dem UStG. 1918 einem höheren Satze unterlag, Abs. 3 nicht anwendbar. Auch hier verbleibt es daher bei dem Grundsatze des RFH.: Wird also nach der Isteinnahme versteuert, und erfolgte Lieferung i. J. 1920, Zahlung aber i. J. 1919, so entscheidet für den Steuersatz (10 vH.) und für das Verfahren das alte Recht. Erfolgte Lieferung i. J. 1919, Zahlung (nach der Isteinnahme) i. J. 1920, so ist für Steuersatz (1,5 vH.) und Verfahren das neue Recht maßgebend. Für die Versteuerung nach der Solleinnahme liegt es umgekehrt.

Anm. 12 **3. Die einzelnen Uebergangsfälle nach § 46 Abs. 3.**

a) Vertragsschluß i. J. 1919 (oder früher), Leistung und Zahlung i. J. 1920: Es gilt nur das neue Recht. Vgl. aber Abs. 5 des § 46.

b) Leistung unter dem UStG. 1918, Zahlung i. J. 1920:

α) Für Steuerpflichtigkeit und Steuersatz gilt das alte Recht (Anm. 9). Ist nach altem Rechte der Steuersatz höher als nach neuem Rechte, so greift der niedrigere Steuersatz des neuen Rechtes ein, wenn nach der Isteinnahme versteuert wird. Wird nach der Solleinnahme versteuert, so bleibt es beim alten Rechte (Anm. 11).

β) Für das Verfahren entscheidet, wenn nach der Isteinnahme versteuert wird, das neue Recht, andernfalls das alte (Anm. 10). Aus älteren Lieferungen i. J. 1920 noch eingegangene Entgelte sind also, bei Versteuerung nach der Isteinnahme, in der im Januar 1921 abzugebenden Steuererklärung zu berücksichtigen, und zwar nach § 142 Nr. 1 AusfBest. in getrennter Aufführung.

γ) Wurde früher nach der Solleinnahme, i. J. 1920 nach der Isteinnahme versteuert, so müßte streng genommen doppelt gezahlt werden. Es gilt jedoch das, was für 1921 ff. in Anm. 14, 2 c gesagt ist mit der Maßgabe, daß das alte Recht entscheidet: Steuererklärung also im Januar 1920 nach altem Steuersatze, gleichviel ob er niedriger oder höher ist als der neue. Die spätere

Zahlung bleibt steuerfrei. Die Übergangsbedingungen (§ 9 Abs. 3) können Näheres regeln.

δ) Wurde früher nach der Isteinnahme, später nach der Solleinnahme versteuert, so erwächst, streng genommen, weder von der Leistung noch von der Zahlung eine Steuer. Es gilt jedoch das in Anm. 14, 2 d für 1921 Gesagte: Nach altem Steuersatz ist zu versteuern, gleichviel ob er niedriger oder höher ist als der neue, falls überhaupt Steuer zur Hebung kommt. Vgl. bei § 9 Abs. 3.

c) Zahlung unter dem UStG. 1918, Leistung i. J. 1920.

α) Für Steuerpflichtigkeit und Steuersatz gilt das alte Recht (Anm. 9). Ist nach diesem der Steuersatz höher als nach neuem Rechte, so verbleibt es bei dem höheren Steuersatze, falls nach der Isteinnahme versteuert wird, während bei Versteuerung nach der Solleinnahme der niedrigere Satz des neuen Gesetzes gilt (Anm. 11).

β) Für das Verfahren entscheidet, wenn nach der Isteinnahme versteuert wird, das alte Recht, andernfalls das neue (Anm. 10). Im letzteren Falle bedarf es, wie oben bei b, β, einer Trennung der Sollentgelte gemäß § 142 Nr. 1 AusfBest.

γ) Wurde früher nach der Solleinnahme, i. J. 1920 nach der Isteinnahme versteuert, so liegt es wie im Falle b δ: Nach altem Steuersatz ist zu versteuern, gleichviel, ob er höher oder niedriger ist als der neue.

δ) Wurde früher nach der Isteinnahme, i. J. 1920 nach der Solleinnahme versteuert, so liegt es wie im Falle b γ: Nach altem Recht ist zu versteuern, auch wenn sein Steuersatz höher ist. Die spätere Leistung löst keine Steuerpflicht aus.

d) Teilzahlungen sind wie Vollzahlungen, Teilleistungen wie Volleistungen zu behandeln. Erfolgte also eine Teilzahlung i. J. 1919, Leistung und Restzahlung i. J. 1920, so unterliegt die erste Teilzahlung hinsichtlich Steuerpflichtigkeit und Steuersatz dem alten Rechte, die Restzahlung, da sie und die ihr entsprechende Leistung i. J. 1920 erfolgte, dem neuen Rechte. Wird im genannten Beispiele nach der Solleinnahme versteuert, so ist die Steuererklärung nach neuem Rechte abzugeben (nach dem Steuerabschnitt, in dem die Leistung erfolgte). Von dem Entgelte für die bewirkte Leistung (§ 9) ist alsdann ein der i. J. 1919 erfolgten Anzahlung entsprechender Betrag nach altem Rechte, das übrige Entgelt, da insoweit Leistung und Zahlung i. J. 1920 erfolgten, nach neuem Rechte zu versteuern.

Schwierigkeiten entstehen bei Dauerleistungen, die i. J. 1919 begannen und i. J. 1920 sich fortsetzten. Dies betrifft besonders die nach dem alten Rechte umsatzsteuerfreien Angehörigen der freien Berufe, zB. Ärzte und Rechtsanwälte. Aus dem zu a—c Gesagten folgt, daß für die früher umsatzsteuerfreien Leistungen keine Umsatzsteuer entsteht, wenn ein Vorschuß i. J. 1919 und die Leistung i. J. 1920, oder wenn die Leistung i. J. 1919 und die Zahlung i. J. 1920 erfolgte. Für Teilzahlungen gilt das zu d (oben) Gesagte. Erstreckt sich aber die Leistung (ärztliche Behandlung, Prozeßführung usw.) auf die Jahre 1919 und 1920 und ging i. J. 1920 ein Entgelt (Voll- oder Teilentgelt) für die durchlaufende Leistung ein, so ist das Entgelt nur insoweit zu versteuern, als ihm eine i. J. 1920 erfolgte Leistung gegenübersteht. (Ebenso Lang, JW. 1920 S. 74;

OLG. Augsburg, ebenda S. 564; während nach Marcuse, ebenda S. 77, und OLG. Hamburg, ebenda S. 718, gemäß dem vollen i. J. 1920 vereinnahmten Entgelte zu versteuern ist.) Der auf die Leistung aus 1919 entfallende Teil des Entgelts ist also zu schätzen und am steuerpflichtigen Entgelte zu kürzen. Die Steuererklärung muß nach § 35 Abs. 2 Nr. 1, 2 die Gesamtheit der im Kalenderjahre vereinnahmten Entgelte und außerdem die vereinnahmten steuerpflichtigen Entgelte enthalten, es muß also ersichtlich sein, welche im Jahre 1920 vereinnahmten Entgelte für steuerfreie Leistungen aus d. J. 1919 vereinnahmt sind. Das amtliche Muster 23 (s. Anlage) sieht den Übergangsfall ausdrücklich vor; § 142 Nr. 1 AusfBest. gilt analog.

Diese Grundsätze sind für Rechtsanwälte, Notare und Patentanwälte in AusfBest. § 113 Abs. 1 ausgesprochen; doch ist den Genannten die Pflicht zur Führung eines besonderen Verzeichnisses der Übergangssachen mit der Angabe der Schätzung der auf Leistungen aus d. J. 1919 entfallenden Entgelte auferlegt. Von dieser besonderen Aufzeichnungspflicht ist der Rechtsanwalt und Patentanwalt befreit, wenn er seinem gesamten i. J. 1920 erzielten beruflichen Reineinkommen (= einkommensteuerpflichtigen Berufseinkommen) einen bestimmten Prozentsatz (25 vH.) hinzusetzt. Dieselbe Befreiung gilt für den Notar, wenn er seinem i. J. 1920 erzielten gesamten beruflichen Reineinkommen, d. h. aus der umsatzsteuerpflichtigen und nicht umsatzsteuerpflichtigen (§ 31 Anm. 9, e) Notarstätigkeit, 10 vH. hinzusetzt (AusfBest. § 113 Abs. 2; RFM. v. 3. 11 .1920, RStBl. S. 647 = Nachr. f. d. Mitgl. d. deutsch. AnwVereins 1920 S. 202 = ZtrBl. f. Freiw. Gerichtsbarkeit Bd. 21 S. 272). Und wie versteuern die Genannten ihre Leistungen aus dem Jahre 1920? Hier ist eine Lücke in § 113 Abs. 2 aaO. Man muß annehmen, daß der vorgenannte Zuschlag (25 bezw. 10 vH.) nicht nur, wie es nach dem Wortlaute des § 113 Abs. 2 scheinen möchte, die Befreiung von jener besonderen Aufzeichnungspflicht begründet, sondern zugleich eine Pauschalierung der umsatzsteuerpflichtigen Entgelte aus dem Kalenderjahr 1920 darstellt, dergestalt, daß die Pauschalierungsvorschriften in §§ 108, 110 Abs. 2, 112, wonach dem Reineinkommen 50 bezw. 20 vH. zugeschlagen werden, für die i. J. 1920 vereinnahmten Entgelte nicht in Frage kommen. Die Vorschrift geht davon aus, daß von den i. J. 1920 vereinnahmten Entgelten ein wesentlicher Bruchteil sich auf steuerfreie Leistungen aus d. J. 1919 bezieht; darum ist die Pauschalsumme, die der im Januar 1921 abzugebenden Steuererklärung zugrunde gelegt werden darf, niedriger als die Pauschalsumme, die im übrigen, d. h. für spätere Jahre, vorgesehen ist.

Anm. 12a **4. Inkrafttreten der Ausführungsbestimmungen.**

a) Hinsichtlich des Zeitpunkts des Inkrafttretens ist zu unterscheiden:

α) Über das Inkrafttreten der AusfBest. v. 25. 6. 1920 ist nichts bestimmt. Nach ihrer Zweckbestimmung und der für die Luxussteuer gegebenen Sonderregelung (unten β—γ) muß angenommen werden, daß sie **rückwirkend am 1. 1. 1920** in Kraft getreten sind. Schwierigkeiten für das Verfahren ergaben sich daraus nicht; denn die ersten Umsatzsteuererklärungen für die erhöhten Steuern (§§ 15, 21, 25, 27 UStG. 1919) waren erst zum 1. 9. 1920, die Steuererklärungen für die allgemeine Umsatzsteuer erst im Januar 1921 abzugeben.

β) Die nur auf die Luxussteuer bezügliche AusfBest. Nov. v. 3. 12. 1920 trat am 1. 1. 1921 in Kraft, vorbehaltlich gewisser Befreiungen (unten b β).

γ) Die umfassendere Novelle v. 11. 3. 1921 trat zum Teil sofort (am 21. 3. 1921), im übrigen am 1. 4. 1921 in Kraft.

b) In materiellrechtlicher Beziehung enthalten:

α) die AusfBest. v. 12. 6. 1920 **Befreiungen** von der allgemeinen Umsatzsteuer, so in AusfBest. § 1 (für Hausgewerbetreibende; vgl. oben § 1 Anm. 15 a. E.), in §§ 3—4 für Dozenten und wissenschaftliche Vorträge), usw. Diese Befreiungen beruhen auf § 108 Abs. 2 RAbgO. Auch diese Befreiungen wirken auf den 1. 1. 1920 zurück, wie aus dem allgemeinen Zwecke der AusfBest. und den auch für die Luxussteuer gegebenen Vorschriften zu entnehmen ist.

β) Die AusfBest. und die AusfBestNov. 1920 und 1921 Befreiungen von der Luxussteuer, beruhend auf § 16, § 21 Abs. 2 UStG. oder § 108 RAbgO. Hier ist zu unterscheiden:

αα) Die in den AusfBest. (v. 12. 6. 1920) enthaltenen Befreiungen wirken nach ausdrücklicher Vorschrift in § 32 Satz 3 aaO. auf den 1. 1. 1920 zurück (über die Zulässigkeit vgl. Bd. I, § 16 Anm. 5 Nr. 5).

ββ) Die in der AusfBestNov. v. 3. 12. 1920 enthaltenen Befreiungen sind nach Art. 2 daselbst grundsätzlich erst am 1. 1. 1921 in Kraft getreten. Doch wurde der RFM. zur Festsetzung eines früheren Zeitpunkts ermächtigt. Hiervon hat der RFM. in der Vdg. v. 23. 12. 1920 in unterschiedlicher Weise Gebrauch gemacht. Soweit hiernach Befreiungen nach dem 1. 1. 1920 in Kraft getreten sind, ist § 46 Abs. 3 UStG., auf den der Art. 2 aaO. für Übergangsfälle verweist, analoger Anwendung nicht fähig. Hier liegt vielmehr der oben in Anm. 11 bezeichnete Fall vor. Beispiel: die durch die AusfBestNov. 1920 eingeführte Luxussteuerfreiheit gewisser Akkord- und Gitarrzithern (AusfBest. § 52 III 3) ist nach der Vdg. v. 23. 12. 1920 am 1. 10. 1920 in Kraft getreten. Wird nach der Isteinnahme versteuert, so tritt Luxussteuerfreiheit ein, wenn die Zahlung am 1. 10. 1920 oder später erfolgt ist, mag auch die Lieferung früher erfolgt sein, während in jenem Beispiel andererseits die Luxussteuerpflicht begründet ist, wenn nach der Solleinnahme versteuert wird und die Leistung vor dem 1. 10. 1920 bewirkt ist.

γγ) Wegen des Inkrafttretens der AusfBestNov. 1921 vgl. oben a, γ. Wegen des Übergangs bei Befreiungen gilt das zu ββ Gesagte entsprechend.

γ) **Erweiterungen** der Luxussteuer auf Grund des § 16, § 21 Abs. 2 UStG. Soweit diese in den AusfBest. v. 12. 6. 1920 enthalten sind, traten sie nach § 32 Satz 4 aaO. mit dem 1. 7. 1920, soweit sie in den AusfBestNov. 1920 und 1921 enthalten sind, mit dem 1. 1. 1921 bezw. dem 1. 4. 1921 in Kraft. In allen Fällen gilt nach ausdrücklicher Vorschrift § 46 Abs. 3 UStG. entsprechend: die Erweiterung tritt also im Einzelfalle nur ein, wenn sowohl Lieferung wie Zahlung nach dem Zeitpunkte des Inkrafttretens erfolgen.

δ) **Abgrenzungen** von Luxusgegenständen gemäß § 16, § 21 Abs. 2 UStG. Soweit diese in den AusfBestNov. 1920 und 1621 enthalten sind, traten sie erst am 1. 1. 1921 bezw. 1. 4. 1921 in Kraft. Soweit sie in den AusfBest. v.

12. 6. 1920 enthalten sind, sind sie nach den allgemeinen Grundsätzen (oben a α, b α) rückwirkend mit dem 1. 1. 1920 in Kraft getreten. Hier gibt jedoch § 33 AusfBest. Erleichterungen. Über diese vgl. § 16 Anm. 4 Nr. 3.

Anm. 13 **5. Steuerumgehung: § 5 RAbgO.**

Um den erhöhten Steuern des neuen Gesetzes zu entgehen, sind gegen Ende 1919 erhebliche Zahlungen gemacht worden im Hinblick auf Lieferungen, die erst i. J. 1920 erfolgen sollten. Die Steuerersparnis ist, besonders bei Gegenständen, die bisher der allgemeinen Umsatzsteuer (0,5 vH.) unterstanden und nunmehr der Luxussteuer mit 15 vH. unterliegen, sehr erheblich. In solchen Fällen kann, wenn die Absicht der Umgehung der erhöhten Steuern des neuen Gesetzes erhellt, Steuerumgehung im Sinne des § 5 RAbgO. in Frage kommen. Dies ist jedenfalls dann der Fall, wenn der Geldüberweisung überhaupt noch keine Bestellung gegenüberstand, eine solche vielmehr nur in Aussicht genommen war, oder wenn Bestellungen vorlagen, die Überweisung aber nicht auf eine bestimmte Schuld und ohne das Vorliegen eines Kontokorrentverhältnisses erfolgte. Doch kann es anders liegen, wenn es in dem Geschäftszweig oder unter den Beteiligten schon bisher, und ohne Rücksicht auf Steuerersparnis, üblich war, Vorauszahlungen in diesem Umfange zu leisten.

Liegt Steuerumgehung vor, so ist es nach § 5 Abs. 2 RAbgO. steuerrechtlich so anzusehen, als wäre die Zahlung erst i. J. 1920 erfolgt, und im ersten Steuerabschnitte dieses Jahres. Es ist also nach neuem Recht zu versteuern. Die Steuerumgehung kann auch als Steuerhinterziehung oder Steuergefährdung (§ 43 Anm. 4—12) strafbar sein; doch ist dies nur dann der Fall, wenn die Steuerverkürzung darauf beruht, daß der Täter vorsätzlich (bei Steuergefährdung genügt Fahrlässigkeit) Pflichten verletzt, die ihm im Interesse der Ermittlung der Steuerpflicht obliegen (§ 359 Abs. 4; § 367 Abs. 2 RAbgO.). Vgl. RFM. v. 9. 1. 1920, RStBl. S. 68.

Anm. 14 **VI. Die Regelung des Überganges für 1921 und folgende Jahre.**

Eine solche ist im Gesetze nicht getroffen. Hier soll nach dem Willen des Gesetzgebers der vom RFH. in seinem in Anm. 6 Nr. 4 mitgeteilten Gutachten eingenommene Rechtsstandpunkt maßgebend sein, von dem ausdrücklich nur für das Jahr 1920 abgewichen werden sollte. (Vgl. Anm. 7; RFM., Erl. vom 9. 1. 1920, RStBl. S. 68; Popitz, DStBl. Bd. 2 S. 263 Nr. 3, der für das frühere Recht einen vom RFH. abweichenden Standpunkt vertreten hatte; vgl. PrVerwBl. Bd. 39 S. 538; Bd. 40 S. 62.) Hiernach ist wie folgt zu unterscheiden, wobei vorweg zu bemerken ist, daß es auch hier auf den Zeitpunkt des Vertragsabschlusses nicht ankommt (vgl. Anm. 7 a. E.; 8; 15 Nr. 1 a):

1. Leistung und Zahlung i. J. 1920, 1921 usw.: Es gilt das neue Recht. Vgl. aber Abs. 5 des § 46.

2. Leistung unter dem UStG. 1918, Zahlung i. J. 1921 ff.

a) Es wird jetzt wie früher nach der Isteinnahme versteuert: In diesem Falle entscheidet für Steuerpflichtigkeit, Steuersatz und Verfahren allein das neue Recht (Normalfall). War eine Teilzahlung i. J. 1920 erfolgt, so gilt jedoch für diese das in Anm. 12 unter b Gesagte.

b) Es wird jetzt wie früher nach der Solleinnahme versteuert. Hier war materiell und verfahrensrechtlich allein nach altem Rechte zu versteuern. Die Zahlung kommt nicht in Betracht; dies gilt auch für eine i. J. 1920 erfolgte Teilzahlung (Anm. 12 unter d).

c) Es wurde unter dem UStG. 1918 nach der Solleinnahme, zur Zeit der Zahlung aber nach der Isteinnahme versteuert. Hier war die Leistung nach altem Rechte zu versteuern, und formell betrachtet muß nach der Zahlung nochmals, und nun nach neuem Rechte, versteuert werden. (§ 17 Abs. 7 UStG. 1918; § 9 UStG. 1919). Das UStG. 1918 § 42 Abs. 4 schrieb hier vor, daß die alte Steuer auf die neue anzurechnen sei. Eine solche Vorschrift fehlt im geltenden Gesetz, ohne daß der Grund ersichtlich wäre. Popitz, DStBl. Bd. 2 S. 265 Nr. 3, meint, daß hier nur durch den Billigkeitserlaß des RFM. (§ 108 RAbgO.) geholfen werden könne. M. E. muß die materielle Rechtslage entscheiden und müssen die (späteren) Zahlungen steuerfrei bleiben, wenn sie sich erweislich auf schon besteuerte Leistungen beziehen. Derselbe Fall kann auch da eintreten, wo ausschließlich das neue Recht gilt. Der Übergang vom alten zum neuen Rechte bietet hier nichts Besonderes. Vgl. § 9 Anm. 8.

d) Es wurde unter dem UStG. 1918 nach der Isteinnahme versteuert; nachher wurde Besteuerung nach der Solleinnahme zugelassen: Hier erwächst, streng genommen, weder nach altem noch nach neuem Rechte eine Steuer. Es liegt hier ebenso wie dann, wenn unter der Herrschaft desselben Gesetzes, also ohne daß ein „Übergangsfall" vorläge, in verschiedenen Steuerabschnitten von der einen Besteuerungsart zur anderen übergegangen wird: Die Genehmigungsbedingungen sorgen dafür, daß Entgelte, die für früher bewirkte Leistungen noch eingehen, in dem Steuerabschnitte des Einganges neben der Solleinnahme mitversteuert werden (§ 9 Anm. 8; AusfBest. § 137 Abs. 2). Nur muß hier, wo die Leistung vor dem 1. 1. 1920 erfolgte, der Übergangsgrundsatz gelten, daß, da das alte Recht das Entstehen der Steuerschuld nicht auslöste, nunmehr die Zahlung entscheidet, also das neue Recht maßgebend ist wie im Falle a.

3. Zahlung unter dem UStG. 1918, Leistung im Jahre 1921 ff.

Fall 2 a: Die Zahlung unterstand dem alten Rechte; die spätere Leistung löst keine Umsatzsteuer aus.

Fall 2 b: Von der Zahlung war keine Steuer zu erheben; die spätere Leistung ist umsatzsteuerpflichtig nach neuem Rechte.

Fall 2 c: Es ist, streng genommen, weder nach der Zahlung noch nach der Leistung zu versteuern. Für den Übergang vom WUStG. zum UStG. 1918 konnte diesem Ergebnisse durch die Steuerbehörde nicht abgeholfen werden, da die Besteuerung nach Zahlungen (Isteinnahme) mit dem 1. Aug. 1918 von Gesetzes wegen eintrat (RFH. Bd. 1 B S. 11 zu c). Nach dem neuen Gesetze behält aber die früher zugelassene Besteuerung nach der Solleinnahme weiter ihre Wirkung: § 9 Abs. 4. Wird unter dem neuen Gesetze die Besteuerung nach der Isteinnahme zugelassen, so wird nun der Übergang an Bedingungen geknüpft, die das Steueraufkommen nach neuem Rechte sichern: § 9 Abs. 3 und oben 2 d.

Fall 2d: Hier ist, streng genommen, sowohl die Zahlung nach altem Rechte wie die Leistung nach neuem Rechte zu besteuern. Eine Anrechnung ist nicht vorgesehen (so auch, im Gegensatze zum Falle 2c, nach dem UStG. 1918). Die Entscheidung liegt wie im Falle 2c.

4. Zahlung i. J. 1920, Leistung i. J. 1921 ff., oder umgekehrt: Es gilt nur das neue Recht.

Anm. 15 **VII. Steuerüberwälzung und Übergangsrecht (§ 46 Abs. 5).**

1. Allgemeines. § 46 Abs. 5 beruht auf den beiden Grundsätzen,

a) daß es für die Frage der Anwendbarkeit des alten oder neuen Rechtes nicht auf den Zeitpunkt des Vertragsabschlusses ankommt, daß das neue Recht vielmehr auch dann anwendbar ist, wenn der Vertragsabschluß vorher lag. Derselbe Grundsatz liegt dem § 46 Abs. 3 und dem ganzen Übergangsrechte zu Grunde (Anm. 7 a. E.; 8; 14);

b) daß aber die Umsatzsteuer auf den Abnehmer abgewälzt werden soll, und daß der Leistungsverpflichtete im Zweifel vom Abnehmer einen entsprechenden Preiszuschlag verlangen kann. Es liegt einer der wenigen Fälle vor, wo das Verbot der offenen Abwälzung durchbrochen wird (vgl. § 12 Satz 1; § 39 Abs. 6; § 12 Anm. 7, 8; § 39 Anm. 34). Der Abs. 5 des § 46 enthält hiermit eine zivilrechtliche Vorschrift. Sie setzt voraus, daß der Leistungsverpflichtete nach neuem Rechte, und höher als nach dem früheren, versteuern muß, was in der sehr mangelhaften Wortfassung nur verdeckt zum Ausdrucke kommt. Da der Vertragsschluß unter einem anderen Rechtszustand erfolgte, so geht der Gesetzgeber davon aus, daß die höhere Steuer seiner Zeit in den Lieferungspreis nicht eingerechnet worden war. Dies soll durch nachträglichen Zuschlag ausgeglichen werden.

§ 46 Abs. 5 ist aus § 42 Abs. 6 UStG. 1918 übernommen, einer Vorschrift, die ihrerseits auf Art. V WUStG. beruht.

Anm. 16 **2. Voraussetzungen des Preiszuschlags (Abs. 5 Satz 1).** Der Preiszuschlag setzt folgendes voraus:

a) Der **Vertrag** muß **vor dem Inkrafttreten des Gesetzes abgeschlossen** sein, also vor dem 1. Januar 1920. Ob das neue Gesetz damals vorausgesehen und mit seinen Steuersätzen gerechnet wurde, ob der Vertrag noch unter der Herrschaft des WUStG., also vor dem 1. August 1918, oder gar vor dem Inkrafttreten des letzteren Gesetzes (1. Okt. 1916) abgeschlossen wurde, spielt insoweit keine Rolle. Der Vertrag muß vor dem 1. Januar 1920 rechtliche Wirksamkeit erlangt haben; er kann auch mit einer Bedingung geschlossen sein.

Der Vertrag muß zwischen dem Lieferer (Leistungsverpflichteten) und seinem Abnehmer vor dem 1. Januar 1920 abgeschlossen sein. Dies trifft nicht zu auf den Verkauf seitens des Kleinhändlers an seinen Kunden, wenn ersterer gepackte oder lose Waren, für welche die Verkaufspreise unter Berücksichtigung der früheren Umsatzsteuer (0,5 vH.) von Fabrikanten oder Großhändlern festgesetzt wurden, nach dem 31. Dez. 1919 verkauft. Hier ist es Sache des Kleinhändlers, den Mehrbetrag der neuen Umsatzsteuer in seine Verkaufspreise einzukalkulieren; es ist ihm aber nicht gestattet, die Steuer dem Abnehmer gesondert in Rechnung zu stellen (§ 12). Kalkuliert

er den Mehrbetrag in den Preis ein, nimmt er also einen höheren als den mit dem Fabrikanten usw. vereinbarten und etwa auf der Ware aufgedruckten Preis, so kann er sich u. U. dem Fabrikanten usw. gegenüber, der ihm einen niedrigeren Preis festgesetzt hatte, zivilrechtlich verantwortlich machen. Der RFM. hat daher im Erlaß v. 13. 1. 1920, RStBl. S. 65, schleunige Verhandlungen zwischen den Händlerverbänden einerseits und Fabrikantenvereinen andererseits, auch zur Vermeidung von Streitigkeiten zwischen Kleinhändlern und Abnehmern Abänderung der alten Preisaufdrucke empfohlen. M. E. steht die Vereinbarung des (alten) Kleinverkaufspreises zwischen Fabrikant und Händler dem Preisaufschlage nur dann entgegen, wenn anzunehmen ist, daß der Preis auch bei späterer Erhöhung der Umsatzsteuer gelten sollte. Andernfalls muß der Händler seinem Vormanne gegenüber als berechtigt gelten, den Kleinverkaufspreis entsprechend zu erhöhen. § 46 Abs. 5 paßt zwar nicht auf diesen Fall, zeigt aber, daß jeder Lieferer berechtigt sein soll, wegen der ihn treffenden Steuer des neuen Rechtes sich an seinem Nachmann schadlos zu halten.

Verträge zu Gunsten Dritter machen keine Ausnahme. Ist in einem Tarifvertrage zwischen einem Gas-, Wasser-, Elektrizitätswerk und einer Gemeinde ausbedungen, daß das Werk zu bestimmtem Preise (Tarife) an die Gemeindeangehörigen zu liefern habe, so ist auch für spätere Anschlußverträge zwischen Werk und Einwohner hinsichtlich des Preises wirtschaftlich der Tarifvertrag maßgebend. Dieser wie die Anschlußverträge unterliegen dem § 46 Abs. 5, wenn nur der Tarifvertrag vor dem 1. Januar 1920 abgeschlossen ist. (So Hirschfeld, LZ. Bd. 17 S. 1044 für Art. V des WUStG.; Popitz 1918 S. 244; anders Koßmann, PrVerwBl. Bd. 38 S. 509.)

b) **Leistungsentgelte müssen „nach diesem Zeitpunkte zu entrichten" sein,** Anm. 17
also nach dem 31. Dez. 1919. Der Abs. 5 sagt nichts darüber, ob die Versteuerung nach der Ist- oder nach der Solleinnahme hier von Bedeutung ist. Abs. 5 steht ferner nicht im Einklange mit dem Sonder-Übergangsrechte für 1920 (Abs. 3). Nach beiden Richtungen ist Abs. 5 wie folgt auszulegen:

α) Das Übergangsrecht für die Jahre 1921ff. Der RFH. hat für sein in Anm. 6 Nr. 4 mitgeteiltes Gutachten, wonach bei der Besteuerung nach der Isteinnahme (Normalfall) das neue Gesetz schon dann anwendbar ist, wenn nur die Zahlung nach seinem Inkrafttreten erfolgt, eine Hauptstütze aus § 42 Abs. 6 UStG. 1918 (jetzt § 46 Abs. 5) entnommen. Diese Vorschrift zeige, daß der erfolgte Zahlungseingang nach Inkrafttreten des neuen Rechtes die Anwendung des neuen Rechtes begründe, auch wenn die Leistung früher erfolgt sei (RFH. Bd. 1B S. 3). Wenn daher § 46 Abs. 5 Satz 1 das Recht auf den Preiszuschlag davon abhängig macht, daß nach dem 31. Dez. 1919 Entgelte zu entrichten sind, so meint die Vorschrift selbstverständlich den Fall, daß diese Entgelte nach dem neuen Rechte zu versteuern sind. Andernfalls hätte der Preiszuschlag ja keinen Sinn.

Hiernach ergibt sich sogleich, daß § 46 Abs. 5 nur vom Normalfalle der Versteuerung nach der Isteinnahme spricht, der auch den sonstigen Bestimmungen des Gesetzes durchweg zu Grunde liegt. Die Besteuerung nach der Solleinnahme wird nur in § 9 behandelt. Nach § 9

Abs. 2 sind alle Vorschriften des Gesetzes, die von der Vereinnahmung von Entgelten handeln, im Falle der ausnahmsweise genehmigten Besteuerung nach der Solleinnahme entsprechend umzudeuten. Dies gilt auch hier. Diese Umdeutung führt dahin, daß, falls nach der Solleinnahme versteuert wird, der Anspruch auf den Preiszuschlag bei älteren Verträgen trotz später zu leistender Zahlung dann nicht begründet ist, wenn die Leistung vor dem 1. 1. 1920 erfolgt ist. Denn alsdann ist die Leistung nach altem Rechte zu versteuern (Anm. 14 Nr. 2 b) und damit fällt der einzige Grund für den Preiszuschlag.

Ist bei der Versteuerung nach der Solleinnahme die Leistung i. J. 1921 oder später, die Zahlung dagegen i. J. 1919 erfolgt, so greift die Steuer des neuen Rechtes ein (§ 14 Nr. 3 Fall 2 b). Ist auch hier die Umdeutung des Abs. 5 Satz 1 und damit der Preiszuschlag begründet? Dies wird zu verneinen sein. Der Abnehmer hat unter der zeitlichen Geltung des alten Rechtes gezahlt und konnte darauf vertrauen, daß von der Zahlung nach altem Rechte versteuert wird. Hatte der Lieferer die Gestattung der Versteuerung nach der Solleinnahme für sich erwirkt, so kann dies die Rechtslage des Abnehmers, der hierauf keinen Einfluß und fast nie davon Kenntnis hat, nicht verschlechtern.

β) Das besondere Übergangsrecht für 1920 (§ 46 Abs. 3) ist erst später und im bewußten Gegensatze zu dem Übergangsrecht eingefügt, das dem § 46 und damit auch dem Preiszuschlagsrechte des Abs. 5 zugrunde liegt (Anm. 7 und 14). **Für das Jahr 1920 ist** daher **Abs. 5 dem Abs. 3 entsprechend umzudeuten:** Der Preiszuschlag setzt hier voraus, daß sowohl das Entgelt i. J. 1920 zu entrichten ist, als auch die Leistung unter neuem Rechte erfolgt. Denn nur dann kommt der neue Steuersatz zur Anwendung. Ist der alte Steuersatz höher, so scheidet Abs. 3 aus (Anm. 11); ein Preiszuschlag kommt hier deshalb nicht in Frage, weil der Betrag des alten Steuersatzes auf den Zuschlag anzurechnen ist (Abs. 5 Satz 2) und, wenn jener höher ist, der Zuschlag Null beträgt.

γ) **Ergebnis.** Der Preiszuschlag ist bei Verträgen aus der Zeit vor dem 1. 1. 1920 nur begründet:

αα) Wenn i. J. 1920 oder später Leistung und Zahlung erfolgen, mag nach der Ist- oder Solleinnahme versteuert werden. Ab. 5 sagt nur deshalb etwas anderes, weil vergessen wurde, nach Einstellung von Abs. 3—4 den Abs. 5 entsprechend abzuändern.

ββ) Wenn i. J. 1921 (oder später) bei der (normalen) Versteuerung nach der Isteinnahme Zahlung erfolgt, mag auch die Leistung i. J. 1920, 1919 oder früher erfolgt sein.

γγ) Wenn i. J. 1921 (oder später) bei der Versteuerung nach der Solleinnahme die Leistung erfolgt, mag auch die Zahlung i. J. 1920, 1919 oder früher erfolgt sein.

In allen Fällen kommt es nur auf den Zeitpunkt der Tatsache der Zahlung (richtiger Vereinnahmung) und (oder) Leistung an, nicht, wie es nach dem Wortlaute des Abs. 5 Satz 1 scheinen möchte, darauf, wann das Entgelt „zu entrichten“, d. h. fällig ist. Denn nur nach diesen Tatsachen richten

sich Steuer und Steuersatz, und nur wegen der Steuerpflichtigkeit und des Steuersatzes nach neuem Rechte kommt der Zuschlag in Frage.

3. Die Verpflichtung zur Zuschlagszahlung. Anm. 18

a) **Die Beteiligten.** Abs. 5 Satz 1 nennt sie den „Lieferer" und den „Abnehmer". Das Wort „Lieferer" ist ungenau; es gehört jeder zu einer steuerpflichtigen „Leistung" (§ 1 Nr. 1) Verpflichtete hierher. Die Beteiligten sind die bei einer steuerpflichtigen „Leistung" im weiteren Sinne als Leistungsverpflichteter und Zahlungsverpflichteter sich gegenüberstehenden Vertragsparteien.

Auch ein Vertrag zugunsten Dritter kann zugrunde liegen. Hat eine Gas- oder Elektrizitätsgesellschaft sich i. J. 1919 oder früher durch Vertrag mit der Gemeinde verpflichtet, Gas oder elektrische Kraft zu bestimmten Tarifsätzen an die Einwohner abzugeben, und liefert sie daraufhin an die Einwohner, so muß jener Tarifvertrag als diesen einzelnen Lieferungen zugrunde liegend angesehen werden. Mit Rücksicht auf die dem neuen UStG. 1919 unterliegenden Lieferungen ist daher ein Zuschlagsrecht des Gas- oder Elektrizitätswerks auch den einzelnen Gas- und Strombeziehern, auch den nach dem 31. 12. 1919 neu hinzugetretenen gegenüber begründet. So Hirschfeld, LeipzZeitsch. Bd. 17 S. 1044; Popitz 1918 S. 244; 1920 S. 699; anders Koßmann, PrVerwBl. Bd. 38 S. 509.

Dem Zuschlagsberechtigten können auch zwei oder mehr Vertragsparteien gegenüberstehen, von denen jeder gegenüber das Zuschlagsrecht begründet sein kann. Hat sich zB. ein Bauunternehmer dem Staate oder der Gemeinde gegenüber zur Herstellung billiger Wohnhäuser dergestalt verpflichtet, daß ihm der Staat (Gemeinde) zu den Kaufpreisen Teuerungszuschüsse leistet, so ist nicht nur dem Käufer gegenüber, wenn der Kaufvertrag vor dem 1. 1. 1920 geschlossen war, der Zuschlag begründet, sondern unter entsprechender zeitlicher Voraussetzung auch dem Staate (Gemeinde) gegenüber. Denn Bau und Verkauf der Häuser sind dann zugleich Vertragserfüllung (Leistung) dem Staate (Gemeinde) gegenüber, wofür in Gestalt von Teuerungszuschüssen ein Entgelt gewährt wird.

b) **Rechtliche Natur der Verpflichtung.** Die Pflicht geht nicht auf Bewilligung eines Zuschlags, vielmehr auf Leistung („einen Zuschlag . . zu leisten"). Sie setzt lediglich das einseitige Verlangen des Zuschlags voraus, erfordert also einerseits keine Willenseinigung und tritt anderseits nicht von Rechtswegen ein. Sie ist eine zivilrechtliche, nicht vor den Steuerbehörden, sondern vor den ordentlichen Gerichten verfolgbare, durch einseitige Anforderung entstehende Verpflichtung, die bewirkt, daß das in dem altrechtlichen Vertrage vereinbarte Entgelt ohne weiteres sich um den Zuschlag erhöht, dergestalt, daß zu den vertraglich vereinbarten Fälligkeitsterminen jeweils der erhöhte Betrag zu zahlen ist, ohne daß der Zahlungspflichtige aus diesem Grunde vom Vertrage zurücktreten könnte. Anm. 19

Anm. 20 c) **„Mangels abweichender Vereinbarung"** besteht die Zuschlagspflicht. Eine „abweichende Vereinbarung" ist regelmäßig nicht die Preisvereinbarung in dem alten Vertrage. Denn diese soll ja gerade durch Abs. 5 abgeändert werden. Aber dies gilt nur in der Regel. Wenn der Ursprungsvertrag die Auslegung gestattet, daß auch für den Fall einer gesetzlichen Erhöhung der damals geltenden Umsatzsteuer oder unter allen Umständen, auch bei Änderung der wirtschaftlichen Verhältnisse, die alten Preise bestehen bleiben sollen, so ist der Zuschlag aus Abs. 5 nicht begründet. (Anders Popitz Einf. S. 95 Nr. 2, der nur nach dem 31. 12. 1919 erfolgte abweichende Vereinbarungen berücksichtigt wissen wollte, was aber zu Unbilligkeiten führen muß; vgl. unten. Popitz 1920 S. 699, *a* weicht nicht mehr ab.) Der Umstand allein, daß bei Abschluß des Ursprungsvertrags das neue UStG. mit seinen erhöhten Steuersätzen in Aussicht stand, und daß erwartet werden konnte, die Abwicklung des Vertragsverhältnisses durch Leistung und Zahlung werde dem neuen Gesetz unterstehen, genügt dagegen regelmäßig nicht zur Ausschließung des Zuschlags. Denn einerseits kann Verabschiedung und Zeitpunkt des Inkrafttretens eines Gesetzes nie mit Sicherheit vorausgesagt werden, sodann brauchen die Bestimmungen eines Gesetzentwurfs den Parteien nicht gegenwärtig zu sein; schließlich können diese gerade mit dem gesetzlichen Zuschlagsrechte, das im Entw. 1919 ebenso sich fand wie im UStG. 1918 und im WUStG., gerechnet und in Erwartung dessen den Preis den alten Steuersätzen entsprechend niedrig gehalten haben. Ebensowenig haben einseitige Preisberechnungen der Parteien, die sie vor Vertragsschluß anstellten, im Sinne des Abs. 5 rechtliche Bedeutung. Der Lieferant, der im Dez. 1919 einen Lieferungsvertrag abschloß zu Preisen, in die er bereits die erhöhte neue Steuer eingerechnet hatte, kann trotzdem den Zuschlag aus Abs. 5 vom Abnehmer verlangen. Hatte er jedoch vor Vertragsabschluß diese Preisberechnung dem Interessenten mitgeteilt, so daß dieser die Einrechnung der erhöhten Steuer erkennen konnte, so wird hierin ein stillschweigendes Abkommen darüber zu finden sein, daß mit Rücksicht auf die (später) erhöhte Steuer ein weiterer Zuschlag nicht statthaft sei.

Dagegen schließt die vertragliche Zulässigkeit der Erhebung eines Teuerungszuschlags i. J. 1920, wenn dieser nur die gestiegenen technischen Gestehungskosten berücksichtigen darf, das Zuschlagsrecht aus § 46 Abs. 5 nicht aus. Ist dagegen der Lieferungsvertrag i. J. 1919 „freibleibend", mit „gleitenden Preisen" abgeschlossen, so daß eine völlig neue Preisfestsetzung i. J. 1920 erfolgen kann, so ist § 46 Abs. 5 nach seinem Zwecke gegenstandslos. Vgl. Eisner, JurWoch. 1920 S. 767; RFM. v. 16. 6. 1920, RStBl. S. 512; Popitz 1920 S. 698 u. DStZ. Bd. 9 S. 34; Lindemann 1920 S. 175.

Abweichende Vereinbarungen können vor wie nach Inkrafttreten des neuen UStG. geschlossen sein. Das Verbot der offenen Abwälzung (§ 12) gilt insoweit nicht, als die Abwälzung sich auf den Übergang zu den erhöhten Steuersätzen des neuen Gesetzes bezieht. Ist vereinbart, daß dem Abnehmer von Luxusgegenständen, die bisher luxussteuerfrei waren, außer den alten Vertragspreisen 10 vH. in Rechnung gestellt werden, während die restlichen 5 vH. der Luxussteuer der Lieferer selber tragen soll, so ist dies gültig, mag die Abrede im Dezember

1919 oder i. J. 1920 erfolgt sein. Die Abrede vom Dezember 1919 steht zwar nicht unter der zeitlichen Herrschaft des § 46 Abs. 5 des neuen Gesetzes und wird auch nicht durch § 42 Abs. 6 UStG. 1918 gestützt, da diese Vorschrift sich nur auf den Übergang vom WUStG. zum UStG. 1918 bezieht. Man wird aber dem § 46 Abs. 5 UStG. 1919 zugleich die Kraft einer Übergangsvorschrift dahin beimessen müssen, daß die offene Abwälzung mit Rücksicht auf die erhöhte Steuer des neuen Gesetzes auch dann zulässig ist, wenn die abweichende Vereinbarung vor dem 1. Januar 1920 erfolgt ist. So anscheinend RFM. aaO.; vgl. auch oben Abs. 1 der Anm. 20.

Aus der zivilrechtlichen Natur des Zuschlagsrechts folgt, daß dieses dann nicht begründet ist, wenn der Lieferer schuldhaft, zB. durch Leistungsverzug, das Eintreten der erhöhten neuen Steuer verursacht, oder wenn er beim Vertragsabschluß i. J. 1919 über das Eintreten der erhöhten Steuer, zB. über die Luxussteuerpflicht des Lieferungsgegenstandes, seinen Vertragsgegner getäuscht hat. Ebenso Popitz 1920 S. 700, γ.

4. Die Höhe des Preiszuschlags. Anm. 21

a) **„In Höhe der auf die Leistung entfallenden Steuer,,**

ist der Zuschlag zu leisten. Die „Steuer" ist die des neuen UStG., also 1,5 vH. oder 15 vH. oder 10 vH. (weitere Stufen in § 27) des Entgelts. Da aber die Steuer ihrerseits von dem durch den Zuschlag erhöhten Entgelt berechnet wird, so muß der Zuschlag entsprechend höher sein, um den vollen Mehrbetrag der Steuer auf den Abnehmer abzuwälzen. Vgl. AusfBest. § 28 und im einzelnen unten Anm. 22—23. Wo materiell das UStG. 1918 für Steuerpflichtigkeit und Steuersatz anwendbar ist, kommt der Zuschlag aus Abs. 5 überhaupt nicht in Frage (Anm. 16, 17). Bei Teilzahlungen richtet sich der Zuschlag nach der Steuer, die auf das Teilentgelt entfällt. Eine Abrundung des Zuschlags analog dem § 10 kommt nicht in Frage (Popitz, PrVerwBl. Bd. 40 S. 62.)

b) Der Preiszuschlag hat jedoch hier wie auch in allen Fällen der verdeckten Abwälzung eine Grenze an gesetzlich oder behördlich festgesetzten **Höchstpreisen** (§ 12 Anm. 7, a α; RSchA., Erlaß v. 5. 11. 1918, AmtlMitt. S. 126.)

c) **Anrechnung auf den Preiszuschlag (Abs. 5 Satz 2).** Anm. 22

Würde der volle Betrag der neuen Steuer zum Preise zugeschlagen, so würde dies bei den alten Preisvereinbarungen, die mit den alten Steuersätzen rechneten, zu einer ungerechtfertigten Doppelbelastung führen, insofern bereits die alte Steuer im vereinbarten Preise steckt. Hier schafft Abs. 5 Satz 2 einen Ausgleich, ebenfalls dem UStG. 1918 folgend. Es ist wie folgt zu unterscheiden:

α) Der Vertrag ist in der Zeit vom 1. Aug. 1918 bis 31. Dez. 1919, also unter der Geltung des UStG. 1918 geschlossen. Das neue Gesetz geht davon aus, daß die Umsatzsteuer jenes Gesetzes in den Preis eingerechnet wurde. Es ist daher von dem der neuen Steuer entsprechenden Zuschlag (oben a) der Betrag abzuziehen, der bei einer Weitergeltung des UStG. 1918 auf das Entgelt entfallen würde. Der Zuschlag beträgt hiernach:

Falls die Leistung nach dem UStG. 1918 steuerfrei war (zB. freie Berufe): 1,5 vH. (neue Steuer) — 0, (alte Steuer) = 1,5 vH. des Entgelts; falls damals

wie jetzt die einfache Steuer in Frage kommt: der Unterschied zwischen beiden. Da aber um den Zuschlag das steuerpflichtige Entgelt sich erhöht (§ 8 Anm. 6, f a. E.), so genügt nicht ein der Differenz der Steuersätze (1,5 — 0,5 = 1 vH.) entsprechender Zuschlag, sondern tritt ein solcher von 1,01 vH. hinzu. Dies folgt auch aus der in AusfBest. § 102 Abs. 2 gegebenen Regelung; ebenso Becher 1920 S. 121, 122; RFM. v. 22. 12. 1920, RStBl. 1921 S. 68; anders Lang, DStBl. 2. Jg. S. 17; Popitz, DStBl. 2. Jg. S. 266 Nr. 5a, u. § 15 Abs. 2 der durch die AusfBest. aaO. überholten VorlAufz. u. BuchfBest.

Falls damals die einfache Steuer (0,5 vH.), jetzt die erhöhte (15 vH.) in Frage kam: nicht 15 — 0,5 = 14,5 vH. des Entgelts, sondern 17,1;

falls die Lieferung damals wie jetzt luxussteuerpflichtig war: nicht 15—10 = 5 vH., sondern 5,75 vH.;

falls die Lieferung damals luxussteuerpflichtig war, jetzt der einfachen Steuer unterliegt (Anm. 11), so fällt natürlich jeder Zuschlag weg.

Anm. 23 β) Der Vertrag ist vor dem 1. Aug. 1918 (Inkrafttreten des UStG. 1918) geschlossen. Hierauf beziehen sich in Abs. 5 Satz 2 die Worte: „es sei denn, daß der Vertrag unter § 42 Abs. 6 des genannten Gesetzes fällt". § 42 Abs. 6 UStG. 1918 handelt vom Preiszuschlag bei Verträgen, die vor dem 1. Aug. 1918 geschlossen sind, und zieht vom Zuschlag den Betrag ab, der bei Weitergeltung des WUStG. auf das Entgelt entfallen wäre. Das UStG. 1919 wie das UStG. 1918 gehen also davon aus, daß bei den vor dem 1. Aug. 1918 geschlossenen Verträgen der Warenumsatzstempel (das WUStG. trat mit Ablauf des 31. Juli 1918 außer Kraft) in den Preis eingerechnet worden sei. Der Zuschlag beträgt hiernach:

Bei allen Leistungen, die nicht Warenlieferungen sind, den vollen Betrag der Steuer nach dem neuen UStG., da ein Warenumsatzstempel nicht in Frage kam;

bei Warenlieferungen, die jetzt der einfachen Steuer (1,5 vH.) oder der Luxussteuer (15 vH.) unterliegen: 1,5 — 0,1 (Warenumsatzstempel) = 1,4 vH. (genauer: 1,52 vH.) oder 15 — 0,1 = 14,9 vH. (genauer: 17,23 vH.) des Entgelts.

γ) Der Vertrag ist vor dem 1. Okt. 1916 (Inkrafttreten des WUStG.) geschlossen. Auch hierauf beziehen sich in § 46 Abs. 5 Satz 2 UStG. 1919 die Schlußworte („es sei denn, daß usw.") Der hierdurch in Geltung gesetzte § 42 Abs. 6 UStG. 1918 behandelt aber ganz allgemein den Fall, daß der Vertrag vor dem 1. Aug. 1918 geschlossen ist, ohne zu unterscheiden, ob dies vor oder nach dem 1. Okt. 1916 der Fall war. Folgerichtig hätte für vor dem 1. Okt. 1916 geschlossene Verträge, da damals keine Umsatzsteuer (Umsatzsteuerstempel) bestand, die in den Preis hätte eingerechnet werden können, bestimmt werden müssen, daß eine Anrechnung nicht stattfindet, der Zuschlag sich also auf den vollen Betrag der neuen Steuer berechne. Dies ist in § 42 Abs. 6 UStG. 1918 nicht geschehen; unterschiedslos ist die Anrechnung des Warenumsatzstempels (0,1 vH.) bestimmt und das Schrifttum war dem gefolgt (Popitz 1918 S. 243; Chambalu in LeipZeitschr. 1919 S. 96). Es muß hiernach auch jetzt bei dem unstimmigen Ergebnisse bleiben, daß bei vor dem 1. Okt. 1916

geschlossenen Verträgen vom Zuschlag aus § 46 Abs. 5 der Betrag des Warenumsatzstempels abzuziehen ist, natürlich nur dann, wenn die Lieferung (als Warenlieferung, dazu gehörte Lieferung von Gas, Wasser, elektrischem Strom) dem Warenumsatzstempel, falls er noch in Geltung wäre, unterliegen würde. Bei vor dem 1. Okt. 1916 geschlossenen Verträgen berechnet sich daher der Zuschlag ebenso wie bei den in der Zeit vom 1. Okt. 1916 bis 31. Juli 1918 geschlossenen. Ebenso Popitz 1920 S. 708, γγ u. im DStBl. 2. Jg. S. 261; Lindemann 1920 S. 175.

d) **Über die Zuschlagsberechnung** vgl. RFM. v. 22. 12. 1920, RStBl. Anm. 23a
1921 S. 68: „Der Lieferer muß zunächst den neuen Preis berechnen, den er verlangt haben würde, wenn bei Abschluß des Lieferungsvertrags der neue Steuersatz bereits in Geltung gewesen wäre. Hierzu bedarf es, wenn er die Überwälzung in genügender Höhe vornehmen will, zunächst der Feststellung des Grundpreises, die durch Kürzung des vereinbarten Kaufpreises um die darin enthaltene alte Umsatzsteuer zu erfolgen hat. Um für diesen Grundpreis den dem neuen Steuersatz entsprechenden Verkaufspreis zu erhalten, bedarf es sodann eines prozentualen Aufschlags gemäß § 28 AusfBest. z. UStG. Der Zuschlag für den Erwerber gemäß § 46 Abs. 5 des Gesetzes ergibt sich endlich durch Abzug des alten, die Steuer nach dem alten Gesetze mitenthaltenden Preises von dem neu errechneten Preise (vgl. Erlaß v. 8. März 1920, RStBl. S. 210 ff.)."

5. Anwendung auf das Luxussteuerrecht der AusfBest. Anm. 24

Durch die AusfBest. und die AusfBestNov. 1920 und 1921 sind gemäß § 16, § 21 Abs. 2 UStG. auch gegenständliche Erweiterungen der gesetzlichen Luxussteuerpflicht eingetreten, die sämtlich nach dem Inkrafttreten des UStG. Wirksamkeit erlangten (oben Anm. 12a). Für die AusfBestNov. 1920 und 1921 ist hier die analoge Anwendung des § 46 Abs 5 UStG. vorgeschrieben, und dasselbe gilt sinngemäß für die in den AusfBest. v. 12. 6. 1920 enthaltenen Erweiterungen, obwohl in § 32 Satz 4 aaO. ein Hinweis fehlt. (Ebenso Becher 1920 S. 154.) Handelt es sich also um die Lieferung eines Gegenstandes, dessen Luxussteuerpflicht erst durch die AusfBest. begründet wurde, und ist im Einzelfalle die Luxussteuerpflicht eingetreten, weil Lieferung und Zahlung nach dem 30. 6. 1920, bezw. nach dem 31. 12. 1920, bezw. nach dem 31. 3. 1921 erfolgten (Anm. 12a, Buchst. bγ), der Vertrag aber vorher geschlossen, so ist der Anspruch des Lieferers auf entsprechenden Preiszuschlag begründet. Die entsprechenden Vorschriften in den AusfBest.Nov 1920 und 1921 haben keine Gesetzeskraft; das Ergebnis beruht vielmehr auf analoger Anwendung des § 46 Abs. 5 UStG.

§ 47[1].

[2] Soweit § 8 des Umsatzsteuergesetzes vom 26. Juli 1918 eine erhöhte Steuerpflicht von zehn vom Hundert bei Lieferung im Kleinhandel [7] vorsieht [3], bleibt diese erhöhte Steuerpflicht [9] bis zum 31. Dezember 1920 [10] für die nach § 15 steuerpflichtigen Gegenstände aufrechterhalten [3], die sich bereits am 31. Dezember 1919 [5] im Be-

sitze [6] des steuerpflichtigen Kleinhandelsbetriebs [4] befanden [6] und im Laufe des Kalenderjahrs 1920 von diesem [7] veräußert werden [8].

Inhalt:

Anm. 1 **I. Materialien.**

UStG. 1918: —.

UStG. 1919: Entw. —; Bericht S. 23, 52, 53, 90.

AusfBest. 1920: §§ 208, 209.

Anm. 2 **II. Allgemeine Bedeutung.**

Während das UStG. 1918 eine Luxussteuer (mit 10 vH.) nur bei Lieferung im Kleinhandel kannte (§ 8 aaO.), knüpft das geltende UStG. die Luxussteuerpflicht hauptsächlich an die Lieferung durch den Hersteller an (§ 15), während nur wenige Gegenstände noch der Kleinhandels-Luxussteuer (§ 21) unterliegen. Daraus folgt, daß mit dem 1. Januar 1920 das gesamte Lager eines Kleinhandelsbetriebs, soweit es nach § 8 UStG. 1918 bisher luxussteuerpflichtige Gegenstände enthält, luxussteuerfrei werden würde, soweit nicht die nur noch für wenige Arten von Gegenständen bestehende neue Kleinhandelsluxussteuer eingreift. Dies würde dem Zwecke des neuen Gesetzes, das die Luxussteuer sowohl nach dem Steuersatze wie nach dem Kreise der luxussteuerpflichtigen Gegenstände erheblich erweitert hat, widersprechen. Es würde, da der Kleinhändler kaum die ersparte Luxussteuer seinem Abnehmer vom Preise abziehen würde, eine „Prämie für den Kleinhandel auf Kosten des Staates und der Konsumenten bedeuten" (Erkl. d. RegVertr. im Ausschuß, Bericht 1919 S. 52). Der Ausschuß 1919 hat daher den jetzigen § 47, der im Entwurfe fehlte, zur Ergänzung einer wesentlichen Lücke aufgenommen.

Aus dieser Bedeutung des § 47 ergibt sich sein Inhalt. Völlig wird freilich der Zweck nicht erreicht, die Lücke nicht geschlossen. Denn wenn mit Ablauf des 31. Dez. 1919 der Hersteller an den Großhändler geliefert hatte und der Kleinhändler den Besitz erst später erlangte, so wird bei den Gegenständen, von denen § 47 handelt, eine Luxussteuer nicht ausgelöst: der Her-

steller lieferte an den Großhändler nach altem Rechte luxussteuerfrei, und der Kleinhändler liefert nach neuem Rechte ebenfalls luxussteuerfrei, da er am 31. Dez. 1919 den Besitz noch nicht erlangt hatte.

Die zeitliche Beschränkung (auf das Kalenderjahr 1920) wurde eingeführt, da es zu Verwirrungen führen würde, wenn nach langer Zeit noch die Luxussteuer des alten Rechtes bei einzelnen Waren in die Erscheinung träte.

§ 47 behandelt streng genommen keine Übergangsvorschrift, sondern eine besondere Kleinhandel-Luxussteuer für das Jahr 1920, die sich von den Luxussteuern der §§ 15, 21 unterscheidet.

III. Voraussetzungen der Uebergangsluxussteuer des § 47. Anm. 3

1. Es muß sich um Gegenstände handeln, die nach § 8 UStG. 1918 im Kleinhandel luxussteuerpflichtig waren, jetzt aber der Hersteller-Luxussteuer (§ 15 UStG. 1919) unterliegen. Nur in diesem Falle würde ohne den § 47 Luxussteuer an Gegenständen erspart werden, die das neue Gesetz als luxussteuerpflichtig behandelt wissen will.

Die Luxussteuerliste des § 8 UStG. 1918:

„1. Edelmetalle, Perlen, Edelsteine, synthetische Edelsteine, Halbedelsteine und Gegenstände aus oder in Verbindung mit diesen Stoffen, einschließlich der mit Edelmetall dublierten und plattierten sowie der unechten, platinierten, vergoldeten oder versilberten Gegenstände. Bei Gegenständen, die aus den im Satz 1 genannten Stoffen und anderen Stoffen zusammengesetzt sind, ist der wertvollere Bestandteil für den Steuersatz maßgebend.

Fassungen von Augengläsern unterliegen der erhöhten Steuer nicht;

2. Taschenuhren, sofern das Entgelt für die Lieferung einhundert Mark überschreitet;

3. Werke der Plastik, Malerei und Graphik sowie Kopien und Vervielfältigungen solcher Werke, sofern das Entgelt für die Lieferung zweihundert Mark überschreitet.

Der erhöhten Steuer unterliegen nicht Originalwerke der Plastik, Malerei und Graphik deutscher lebender oder innerhalb der letzten fünf Jahre verstorbener Künstler, die von dem Künstler oder nach seinem Tode von seinem Ehegatten, seinen Abkömmlingen oder seinen Eltern oder durch Verkaufs- oder Ausstellungsverbände von Künstlern vertrieben werden. Die Frist von fünf Jahren wird vom Abschluß des Umsatzgeschäfts über das Werk ab gerechnet. Die Steuerbefreiung gilt nicht für Vereinigungen von Künstlern, welche den gewerbsmäßigen Verkauf sowohl eigener als auch fremder Werke bezwecken;

4. Antiquitäten, einschließlich alter Drucke, und Gegenstände, wie sie aus Liebhaberei von Sammlern erworben werden, sofern diese Gegenstände nicht vorwiegend zu wissenschaftlichen Zwecken gesammelt zu werden pflegen, sowie Erzeugnisse des Buchdrucks auf besonderem Papiere mit beschränkter Auflage;

5. photographische Handapparate sowie deren Bestandteile und Zubehörstücke;

6. Flügel, Klaviere, Harmonien und Vorrichtungen zur mechanischen Wiedergabe musikalischer Stücke (Klavierspielapparate, Sprechapparate, Phonographen, Orchestrions usw.) sowie zugehörige Platten, Walzen und dergleichen;

7. Billarde und deren Zubehörstücke;

8. Handwaffen, deren Bestandteile und Zubehörstücke sowie für Handfeuerwaffen bestimmte Munition;

9. Land- und Wasserfahrzeuge zur Personenbeförderung, wenn sie mit motorischer Kraft angetrieben werden oder wenn sie nach ihrer Beschaffenheit (Bauart, Ausstattung) für Vergnügungs- oder sportliche Zwecke bestimmt sind. Über die Zweckbestimmung ist ausschließlich im Verwaltungswege zu entscheiden;

10. Teppiche, einschließlich der Wandteppiche, für deren Lieferung das Entgelt dreißig Mark für den Quadratmeter überschreitet;

11. zugerichtete Felle zur Herstellung von Pelzwerk mit Ausnahme gewöhnlicher Schaffelle sowie Bekleidungs- und Inneneinrichtungsgegenstände aus oder unter Verwendung von Pelzwerk mit Ausnahme gewöhnlichen Schafpelzes, soweit es sich nicht um bloßen Aufputz handelt; Pelzkragen und Pelzfutter gelten nicht als bloßer Aufputz."

Aus § 47 UStG. 1919 folgt:

a) diejenigen Gegenstände, die nach § 8 UStG. 1918 luxussteuerpflichtig waren, aber ihrer Art nach weder unter § 15 noch unter § 21 UStG. 1919 fallen, sind vom 1. Januar 1920 ab im Kleinhandel nur noch der allgemeinen Umsatzsteuer unterworfen. Da das neue Gesetz hier keine Luxussteuerpflicht mehr kennt, so legt es auch keinen Wert auf Fortwirkung der alten Luxussteuer für diese Gegenstände. Dagegen kann natürlich im Wege des Übergangsrechts (§ 46 Anm. 6—14) die frühere Luxussteuer auch jetzt noch anwendbar werden. Die Vergünstigung des § 46 Abs. 3 für das Jahr 1920 gilt hier nicht, da der frühere Steuersatz höher war: § 46 Anm. 11. — Es handelt sich hier nur um folgende Sachen:

α) Taschenuhren aus unedlem Metall sowie silberne mit nur einem silbernen Deckel. (Vgl. früher § 8 Nr. 2 UStG. 1918; jetzt § 15 I Nr. 1, 2, 6;)

β) sogen. Axminster- und Tapestryteppiche und alle sonstigen Teppiche (Fußbodenbelege), wenn die Decke nicht aus Brokat, Samt (einschl. Velvet und Velours), Plüsch, Seide oder Wolle besteht, also auch Strohmatten, Linoleumbelege usw. Diese Sachen fielen unter den Teppichbegriff des § 8 Nr. 10 UStG. 1918; vgl. Beschl. des Bundesrats v. 16. 1. 1919; RZBl. S. 26; RFM. Erlaß v. 18. 2. 1919, AmtlMitt. S. 55, 63. Nach dem UStG. 1919 sind sie nicht mehr luxussteuerpflichtig: § 15 II Nr. 22. Die durch die AusfBest. Nov. 1921 stark erweiterte Luxussteuerpflicht von Teppichen

trat erst am 1. 4. 1921 in Kraft und ist daher für die auf das Kalenderjahr 1920 beschränkte Übergangsluxussteuer schon deshalb ohne Belang.

γ) zugerichtete Felle zur Herstellung von Pelzwerk sowie Bekleidungs- und Inneneinrichtungsgegenstände aus oder unter Verwendung von Pelzwerk, wenn es sich handelt um gewöhnliche Hasen-, Kanin-, Katzen-, Hundefelle und die schon früher befreit gewesenen Schaffelle. Vgl. früher § 8 Nr. 11 UStG. 1918; jetzt § 15 II Nr. 10;

δ) Gegenstände, die früher nach § 8 UStG. 1918 kleinhandelssteuerpflichtig waren, jetzt an sich zwar nach § 15 UStG. 1919 herstellersteuerpflichtig sind, aber durch Sondervorschriften befreit sind, zB. von den in § 8 Nr. 3 UStG. 1918 bezeichneten Werken der Plastik, Malerei und Graphik die nach § 15 II Nr. 2 jetzt befreiten Vervielfältigungen (Ansichtspostkarten, Personenphotographien usw.); bei Automobilen und ihrem Zubehör (§ 8 Nr. 9 UStG. 1918; § 15 Abs. 7 AusfBest. 1918; jetzt § 15 II Nr. 8 UStG. 1919) die nach AusfBest. 1920 § 54 I 3 jetzt befreiten Zubehörstücke (RFM. v. 18. 9. 1920, RStBl. S. 573).

b) Diejenigen nach § 8 UStG. 1918 (mit 10 v H.) luxussteuerpflichtigen Gegenstände, die auch jetzt, nach § 21 UStG. 1919, im Kleinhandel (mit 15 v H.) luxussteuerpflichtig sind, fallen ebenfalls nicht unter § 47 und unterliegen hinsichtlich des Umsatzes dem neuen Rechte, soweit es nach der Übergangsregelung anwendbar ist: § 46 Anm. 6—14. Diese Gegenstände sind folgende:

α) die echten Juwelierarbeiten und Schmucksachen der in § 8 Nr. 1 UStG. 1918 bezeichneten Art, also ausschließlich der mit Edelmetall dublierten oder plattierten und der unechten (platinierten, vergoldeten, versilberten); Edelmetalle; Edelsteine und Halbedelsteine einschließlich der synthetischen, und Perlen sowie Gegenstände aus oder in Verbindung mit Edelsteinen, Halbedelsteinen und Perlen; vgl. dazu jetzt § 21 Nr. 1 und, wegen der Halbedelsteine, § 15 Anm. 24.

β) Originalwerke der Plastik, Malerei und Graphik. Vgl. § 8 Nr. 3 UStG. 1918 und § 21 Nr. 2 UStG. 1919. Soweit nach dem Übergangsrecht (§ 46 Anm. 6—14) hier das UStG. 1918 anwendbar ist, bleibt zu beachten, daß das damalige Künstlerprivileg mit dem neuen (§ 21 Nr. 2 UStG. 1919, Fassung der Künstlernovelle) sich nicht völlig deckt. § 208 Abs. 3 Nr. 2 Satz 2 AusfBest. berücksichtigt die Künstlernovelle noch nicht. Wegen des Überganges vom UStG. 1919 (alte Fassung) zur Künstlernovelle vgl. § 21 Anm. 18;

γ) die in § 21 Nr. 3 UStG. 1919 bezeichneten Antiquitäten und sonstigen Sammelgegenstände; doch mit Ausnahme der in § 8 Nr. 4 UStG. 1918 ferner genannten, in AusfBest. 1920 § 208 Abs. 3 Nr. 3 vergessenen Erzeugnisse des Buchdrucks auf Vorzugspapier. Vgl. über letztere unten c δ.

c) Diejenigen nach § 8 UStG. 1918 luxussteuerpflichtigen Gegenstände, die jetzt der Hersteller-Luxussteuer nach § 15 unterliegen, **fallen allein unter die Sondernorm des § 47.** Diese Gegenstände sind folgende:

α) Unechte Schmucksachen (vgl. oben b α; § 8 Nr. 1 UStG. 1918 und § 15 I Nr. 2 UStG. 1919);

β) Taschenuhren, sofern das Lieferungsentgelt 100 ℳ überschreitet. Taschenuhren aus unedlem Metall sowie silberne mit nur einem silbernen Deckel sind schon wegen dieser Eigenschaft befreit (§ 8 Nr. 2 UStG. 1918 und § 15 I Nr. 1, 2, 6 UStG. 1919);

γ) solche Werke der Plastik, Malerei und Graphik, die weder Originalwerke (oben b β) noch nach a δ befreit sind, wenn das Lieferungsentgelt 200 ℳ überschreitet. § 8 Nr. 3 UStG. 1918 und § 15 II 2 UStG. 1919;

δ) Erzeugnisse des Buchdrucks auf besonderem Papier mit beschränkter Auflage. § 8 Nr. 4 UStG. 1918 und § 15 II Nr. 3 UStG. 1919;

ε) Photographische Handapparate sowie deren Bestandteile und Zubehörstücke. § 8 Nr. 5 UStG. 1918 und § 15 II Nr. 4. Bestandteile und Zubehörstücke sind auch im Rahmen des § 47 befreit, soweit sie nach Ausf.-Best. 1918 § 11 Abs. 3 befreit waren oder nach AusfBest. 1920 § 50 II befreit sind (vgl. auch a, δ).

ζ) Flügel, Klaviere, Harmonien und Vorrichtungen zur mechanischen Wiedergabe musikalischer Stücke (Klavierspielapparate, Sprechapparate, Phonographen, Orchestrions usw.) sowie zugehörige Platten, Walzen und dergl. § 8 Nr. 6 UStG. 1918 und § 15 II Nr. 6 UStG. 1919;

η) Billarde und deren Zubehörstücke, § 8 Nr. 7 UStG. 1918 und § 15 II Nr. 7 UStG. 1919;

ϑ) Handwaffen, deren Bestandteile und Zubehörstücke sowie für Handfeuerwaffen bestimmte Munition. § 8 Nr. 8 UStG. 1918 und § 15 II Nr. 5 UStG. 1919;

ι) Land- und Wasserfahrzeuge zur Personenbeförderung, wenn sie mit motorischer Kraft angetrieben werden oder wenn sie nach ihrer Beschaffenheit (Bauart, Ausstattung) für Vergnügungs- oder sportliche Zwecke bestimmt sind. § 8 Nr. 9 UStG. 1918 und § 15 II Nr. 8 UStG. 1919;

κ) Teppiche, einschließlich der Wandteppiche, falls das Lieferungsentgelt 30 ℳ für den Quadratmeter überschreitet. Ausgenommen sind die oben a β genannten Teppiche. § 8 Nr. 10 UStG. 1918 und § 15 II Nr. 22 UStG. 1919;

λ) zugerichtete Felle zur Herstellung von Pelzwerk, mit Ausnahme gewöhnlicher Schaffelle und der oben a γ genannten gewöhnlichen Felle, sowie Bekleidungs- und Inneneinrichtungsgegenstände aus oder unter Verwendung von Pelzwerk, mit Ausnahme des gewöhnlichen Pelzwerks. Bloßer Aufputz gehört nicht hierher. Pelzkragen und Pelzfutter gelten nicht als bloßer Aufputz. § 8 Nr. 11 UStG. 1918 und § 15 II Nr. 10 UStG. 1919. Wegen der Befreiungen durch die AusfBest. gilt das oben c ε Gesagte entsprechend.

Vgl. auch die — nicht vollständige — Zusammenstellung im Erlasse des RFM. v. 13. Dez. 1919, AmtlMitt. S. 473; Nr. II des Erlasses des RFM. v. 9. 1. 1920, RStBl. S. 68; Popitz, DStBl. Bd. 2 S. 267; AusfBest. 1920 § 208 Abs. 2.

2. Die Gegenstände müssen sich bereits am 31. Dezember 1919 im Besitze des steuerpflichtigen Kleinhandelsbetriebs befunden haben und im Laufe des Kalenderjahrs 1920 von diesem veräußert werden.

a) Es muß sich um die in Anm. 3, c α—λ genannten Gegenstände handeln.

b) **Kleinhandelsbetrieb** steht im Gegensatze zum Herstellerbetriebe, denn nur um den Gegensatz zwischen Kleinhandels- und Herstellersteuer handelt es sich in § 47. Allerdings können auch der Großhändler und der Hersteller an den Verbraucher veräußern; sie liefern dann „im Kleinhandel" im Sinne des UStG. Aber nach dem Zwecke des § 47 ist kein Zweifel, daß alle der Herstellersteuer des § 15 unterliegenden Gegenstände einschließlich derer, die früher unter § 8 UStG. 1918 fielen, bei Lieferung durch den Hersteller, mag dieser sie an Großhändler, Kleinhändler oder unmittelbar an Verbraucher absetzen, i. J. 1920 und später der Herstellersteuer aus § 15 unterliegen, daß **§ 47 also auf Lieferung durch den Hersteller keine Anwendung findet.** Fabrikant und Handwerker sind daher hinsichtlich der von ihnen hergestellten oder be- oder verarbeiteten Gegenstände mit 15 vH. (nach neuem Rechte, also nicht mit 10 vH.) steuerpflichtig, wenn Lieferung und Zahlung nach dem 31. Dez. 1919 erfolgt: § 46 Abs. 3. Anm. 4

Der Ausdruck „Kleinhandelsbetrieb" findet sich im UStG. 1919 an keiner anderen Stelle, kam aber im UStG. 1918 in § 17 Abs. 7 Satz 2 vor und bedeutete hier einen Betrieb, der hauptsächlich an Verbraucher liefert. Danach würde der Großhändler, der nur zuweilen auch an Verbraucher liefert, an diese die in § 8 UStG. 1918 bezeichneten, jetzt in § 15 UStG. 1919 aufgeführten Gegenstände, die er am 31. Dez. 1919 bereits besaß, luxussteuerfrei abgeben können (so in der Tat Popitz, DStBl. Bd. 2 S. 267 u. Popitz 1920 S. 704; umgekehrt aber ebenda S. 707, 2 c; anders auch Caro, JW. 1920 S. 528; zweifelnd Popitz, Einf. S. 78, 2 a). Dies entspricht nicht dem „Zweck" und der „wirtschaftlichen Bedeutung" (§ 4 RAbgO.) des § 47. So wohl auch AusfBest. § 208 Abs. 1.

Unter „Kleinhandelsbetrieb" im Sinne des § 47 ist daher jeder Betrieb zu verstehen, der nicht selbst hergestellte (oder selbst be- oder verarbeitete, vgl. § 19) Gegenstände „im Kleinhandel", d. h. unmittelbar an den Verbraucher (§ 22 Abs. 1) absetzt, mag dies regelmäßig oder nur ausnahmsweise geschehen, der Inhaber also ein Kleinhändler oder Großhändler oder selbst ein Hersteller sein, falls es sich bei letzterem nicht um von ihm selbst hergestellte Waren handelt.

c) **Bereits am 31. Dezember 1919** bedeutet: Vor Inkrafttreten des UStG. 1919 muß die Ware vom Hersteller, also luxussteuerfrei, an den „Kleinhandelsbetrieb" (oben b) geliefert sein. Zu welcher früheren Zeit sie geliefert ist, spielt keine Rolle. Ist sie später vom Hersteller geliefert und ihm bezahlt, so ist damit die Herstellersteuer (§ 15 UStG. 1919) fällig geworden und kommt eine zweite Luxussteuer, nämlich die des § 47, nicht in Betracht. War in diesem Falle die Zahlung an den Hersteller vor dem 1. 1. 1920 erfolgt, so war die Herstellerlieferung nach § 46 Abs. 3 luxussteuerfrei; die spätere Lieferung löst die Übergangsluxussteuer aus § 47 nicht aus. Anm. 5

Anm. 6 d) **Im Besitze des steuerpflichtigen Kleinhandelsbetriebs** müssen sich die Gegenstände spätestens am 31. 12. 1919 **befunden** haben. Der Hersteller muß bis dahin geliefert haben, so daß die Herstellersteuer des jetzigen § 15 nicht zur Hebung kommen und nur eine Lieferung im Kleinhandel, die keine Herstellersteuer auslöst, i. J. 1920 in Frage kommen kann, so daß ohne den § 47 diese Lieferung luxussteuerfrei erfolgen würde. Die Ware muß daher vor Inkrafttreten des neuen UStG. im Besitze jemandes sein, der nicht selbst deren Hersteller, wohl aber in der Lage ist, nunmehr gewerblich im Kleinhandel und damit gemäß § 47 UStG. 1919, § 8 UStG. 1918 luxussteuerpflichtig zu liefern (Kleinhandelsbetrieb). Der Besitz kann unmittelbarer oder mittelbarer sein. Voraussetzung ist nur, daß der Hersteller geliefert hat, der Kleinhandelsbetrieb also nun über die Ware, sei es auch bei einem Lagerhalter, verfügen kann (§ 5 Abs. 1 Satz 1). Unerheblich ist, ob derselbe Geschäftsmann, der die Ware vom Hersteller geliefert erhielt, sie am Schlusse des 31. 12. 1919 noch besaß oder weitergeliefert hat, vorausgesetzt, daß ein Verkauf „im Kleinhandel" noch aussteht.

Anm. 7 e) **Von dem Kleinhandelsbetriebe** müssen die Gegenstände i. J. 1920 **veräußert** werden, d. h. im Kleinhandel (Anm. 4), so daß eine „Lieferung im Kleinhandel" (§ 47) erfolgt. Wird an Wiederverkäufer geliefert, so kommt die einfache Umsatzsteuer (1,5 vH.) zur Anwendung. Eine gültige Wiederverkäuferbescheinigung (§ 20 Abs. 1 UStG. 1918; § 22 Abs. 2 UStG. 1919) gibt es jedoch nicht mehr, da die früheren Bescheinigungen mit Ablauf des 31. 12. 1919 ihre Geltung verloren haben und seit dem 1. 1. 1920 Bescheinigungen nur noch für die in § 21, nicht die in § 15 UStG. 1919 aufgeführten Gegenstände (§ 22 Abs. 2) ausgestellt werden. Der Nachweis des Verkaufs an Wiederverkäufer muß daher in anderer Weise (durch Benennung der Firma und ihrer Betriebsart) geführt werden (AusfBest. § 208 Abs. 1). In der Steuererklärung ist dann an Stelle des Hinweises auf die Bescheinigung ein Hinweis auf die Firma zu machen.

Anm. 8 f) **Im Laufe des Kalenderjahrs 1920** müssen diese Bestände vom steuerpflichtigen Kleinhandelsbetriebe **veräußert werden.** Der Zweck der Vorschrift ist, daß die Lieferung dieser Gegenstände, obgleich sie an sich nicht mehr im Kleinhandel luxussteuerpflichtig sind, i. J. 1920 noch die alte Kleinhandels-Luxussteuer auslösen soll. Daher ist unter „Veräußerung" nicht der Veräußerungsvertrag zu verstehen (dieser kann auch in früheren Jahren abgeschlossen sein), sondern diejenige Rechtshandlung, die i. J. 1920 die Umsatzsteuer auslöst. Das ist:

α) Lieferung und Zahlung i. J. 1920; oder

β) Lieferung i. J. 1920 und Zahlung vorher, weil hier nur entweder der neue § 47 oder, nach dem Übergangsrechte (§ 46 Anm. 14), das UStG. 1918 in Frage kommen kann, der Steuersatz (10 vH.) aber in jedem Falle derselbe ist. Das Sonderübergangsrecht für 1920 in § 46 Abs. 3 gilt hier nicht, da die Lieferung nach dem UStG. 1918 keinem „niedrigeren Satze unterlag"; oder

γ) Zahlung i. J. 1920 und Lieferung i. J. 1921 oder später, wenn nach der Isteinnahme versteuert wird; oder

δ) Lieferung i. J. 1920 und Zahlung i. J. 1921 oder später, wenn nach der Solleinnahme versteuert wird,

zu γ und δ deshalb, weil das allgemeine Übergangsrecht (§ 46 Anm. 14) ergänzend auch hier maßgebend sein muß. Vgl. Anm. 10.

IV. **Materielle Steuerpflicht und Verfahren.** Anm. 9

1. **Der Steuersatz** beträgt nach wie vor 10 vH. des Entgelts gemäß § 8 UStG. 1918.

2. **Die materielle Steuerpflichtigkeit** besteht soweit, als das alte Recht (§ 8 UStG. 1918) und das neue (§ 15) sich decken, also mit den altrechtlichen Mindestentgelten (oben Anm. 3, c β, γ, ϰ) und mit den Befreiungen des alten und neuen Rechtes (Anm. 3, c).

Soweit hiernach die alte Luxussteuer (10 vH.) anwendbar ist, kommt auch das frühere Vergütungsrecht (§ 28 Abs. 2 UStG. 1918), nicht das neue (§ 20 oder § 24 UStG. 1919) zur Anwendung. (RFM. v. 26. 8. 1920, RStBl. S. 540; auch Popitz 1920 S. 707, der aber das neue Recht insoweit anwenden will, als es dem Steuerpflichtigen günstiger ist. Dafür fehlt es im Gesetz und in den AusfBest. an einem Anhalte.) Ob auch die Frage der Luxussteuerpflicht solcher Lieferungen, die ohne Übertragung des unmittelbaren Besitzes erfolgen, nach altem Rechte zu beurteilen ist, kann dahingestellt bleiben, da bei Anwendung des § 7 Abs. 2 UStG. 1919 wie bei Anwendung des alten Rechts (§ 4 UStG. 1918; RFH. Bd. 3 S. 98) das Zwischenhandelsprivileg für die Luxussteuer nicht gilt. Vgl. § 7 Anm. 22, ε.

Mit Popitz 1920 S. 707, IV 2 wird man dagegen auf den Versteigerer den § 47 nicht anwenden können, soweit er nicht eigene Sachen versteigert, da er selber Steuerpflichtiger ist und nicht wissen kann, ob die Versteigerungsgegenstände aus alten Beständen stammen.

3. Hinsichtlich des **Verfahrens** ist in § 47 nichts vorgeschrieben. Man wird das alte Recht auch in dieser Beziehung für anwendbar erklären müssen. Dies ergibt sich insbesondere aus der Bedeutung des Steuerabschnitts und der Steuererklärung: der Steuerabschnitt hat zugleich materiellrechtliche Bedeutung (§ 33 Anm. 3; § 36 Anm. 6 d); die Anerkennung der materiellen Steuerpflicht nach altem Rechte schließt daher die Fortgeltung der altrechtlichen Steuerabschnitte in sich. Es verbleibt also, falls nicht ein anderes gestattet wird, bei dem einmonatigen Steuerabschnitte des § 16 Abs. 2 UStG. 1918. In die Steuererklärung ferner ist nur aufzunehmen, was das alte Recht erforderte. (Dies entspricht auch dem nachstehend mitgeteilten Erlaß des RFM. und den AusfBest. 1920 § 208 Abs. 1; anders Popitz 1920 S. 708.) Alles übrige dagegen (Auskunftspflicht, Steueraufsicht, Ermittlungs- und Veranlagungsverfahren) unterliegt vom 1. Januar 1920 ab dem neuen Rechte, insbesondere der RAbgO. Vgl. auch § 46 Abs. 2 und Anm. 5. Wenn es in AusfBest. aaO. heißt, die Besteuerung sei nach den Verfahrensvorschriften zum alten UStG. (AusfBest. 1918 §§ 37 ff.) durchzuführen, so soll damit wohl das vorgenannte neue Recht nicht ausgeschlossen sein. Besonders ist in AusfBest. § 142 bestimmt, daß in den Luxussteuererklärungen des Jahres 1920, letztmalig der vom Januar 1921, die der Übergangsluxussteuer nach § 8

UStG. 1918, § 47 UStG. 1919 unterliegenden Entgelte getrennt von den übrigen aufzuführen sind.

Für die nötige Feststellung der am Ende des 31. Dez. 1919 vorhanden gewesenen Lagerbestände schreibt der Erlaß des RFM. v. 13. Dez. 1919, AmtlMitt. S. 474, vor:

„Zur Sicherung der Besteuerung der ohne Belastung mit der Herstellersteuer dem Kleinhändler zur Verfügung stehenden Gegenstände (Anm. 3, c) bedarf es einer Feststellung, welche Gegenstände nach Art und Menge am Ende des Kalenderjahrs 1919 in den in Betracht kommenden Betrieben vorhanden sein werden. Es ist daher zur Feststellung des Lagerbestandes für Abschluß des Lagerbuchs oder des an seine Stelle getretenen Buchs zu diesem Zeitpunkte Sorge zu tragen. Der Bestand für 1920 ist gesondert von den auch künftig nach § 21 des neuen Gesetzes im Kleinhandel erhöht steuerpflichtigen Gegenständen (Anm. 3, b) nachzuweisen. Die Steuerpflichtigen werden die in den Steuerabschnitten des Kalenderjahrs 1920 für Lieferungen derartiger Gegenstände im Kleinhandel vereinnahmten Entgelte mit besonderer Steuererklärung nach dem Muster 6 der bisherigen Ausführungsbestimmungen zur Versteuerung anzumelden haben."

Auf Anregung aus kaufmännischen Kreisen ist gestattet worden, den gesamten bei Beginn des Jahres 1920 vorhanden gewesenen Bestand an diesen der alten Luxussteuer unterliegenden Gegenständen ohne Rücksicht auf ihren Absatz in einer Summe zu versteuern. An Stelle der einzelnen vereinnahmten Entgelte ist in solchem Falle der gemeine Wert (Kleinhandelswert) des überkommenen Lagerbestandes anzumelden. Dieses Recht des Steuerpflichtigen war anfangs bis zur Steuererklärung vom April 1920 (RFM. v. 19. 2. 1920, RStBl. S. 216) zeitlich begrenzt, und wurde nach Verlängerung des ersten neurechtlichen Luxussteuerabschnitts bis 30. 6. 1920 noch für die danach im Juli 1920 abzugebende Steuererklärung zugelassen (RFM. v. 15. 3. 1920, RStBl. S. 253; AusfBest. § 209 Abs. 1, rechtswirksam nach § 108 Abs. 2 RAbgO.). Nachdem die Frist für die erste Luxussteuererklärung neuen Rechtes aber bis zum 1. 9. 1920 verlängert ist (RFM. v. 10. 8. 1920, RStBl. S. 428), was in den AusfBest. noch nicht berücksichtigt sein konnte, muß das vorgenannte Pauschalierungsrecht, trotz der in den AusfBest. § 209 enthaltenen Beschränkung auf spätestens Juli 1920, als bis zum 1. 9. 1920 verlängert gelten.

Anm. 10 **4. Bis zum 31. Dezember 1920** bleibt die erhöhte Steuerpflicht aus § 8 UStG. 1918 (10 vH.) aufrechterhalten. Spätere Verkäufe der Bestände aus dem Jahre 1919 würden also luxussteuerfrei sein und nur dem einfachen Satze des neuen Rechtes (1,5 vH.) unterliegen. Nach dem Schlußsatze des Erlasses des RFM. v. 9. 1. 1920, RStBl. S. 69, fällt die Steuerart des § 47 „mit der ersten Luxussteuererklärung 1921" fort. Ähnlich Popitz 1920 S. 707, 3 b. Dies ist m. E. nicht zutreffend. Denn dann würden die im Dezember 1920 erfolgten Veräußerungen, die in der Steuererklärung vom Januar 1921 zu berücksichtigen sind, stets luxussteuerfrei sein, was dem § 47 („im Laufe des Kalenderjahrs 1920 ... veräußert werden") widerspricht. Vielmehr müssen die Zeitschranken: „Bis zum 31. Dezember 1920 aufrechterhalten" und: „im Laufe

des Kalenderjahrs 1920 veräußert" miteinander in Einklang stehen. Unter Berücksichtigung des Übergangsrechts (§ 46 Anm. 14) gilt daher das in Anm. 8 Gesagte: Bei der Versteuerung nach der Isteinnahme muß die letzte Zahlung, bei der Versteuerung nach der Solleinnahme die letzte Lieferung am Ende des Jahres 1920 erfolgt sein. Diese Rechtshandlungen sind in der Steuererklärung vom Januar 1921 zu berücksichtigen. Diese ist die letzte, die sich auf die Luxussteuer aus § 47 bezieht.

Die Ausführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetze

a) vom 12. Juni 1920, RZtrBl. S. 937;
b) abgeändert hinsichtlich der Luxusgegenstände (§§ 34—79) durch die Ausf.-BestNov. 1920 vom 3. Dezember 1920, RZtrBl. S. 1549;
c) weitere Änderungen durch die AusfBestNov. 1921 vom 11. März 1921, RZtrBl. S. 187[1].)

Bekanntmachung zu a[2]):

Auf Grund des § 45 des Umsatzsteuergesetzes vom 24. Dezember 1919 (RGBl. S. 2157) erlasse ich mit Zustimmung des Reichsrats die nachstehenden Ausführungsbestimmungen zu diesem Gesetze.

Berlin, den 12. Juni 1920.

Der Reichsminister der Finanzen
In Vertretung: Moesle

A.*)

Allgemeine Bestimmungen.

I. Persönliche Steuerbefreiungen.

1. Hausgewerbetreibende und Heimarbeiter.

§ 1.

In der Hausindustrie sind nur diejenigen Erwerbstätigen umsatzsteuerpflichtig, die selbständig tätig sind (also die Hausgewerbetreibenden, nicht die Heimarbeiter). Steht ein rechtlich selbständiger Hausgewerbetreibender überwiegend mit bestimmten Unternehmern (Verlegern) in festem Geschäftsverkehr und beschäftigt er selbst keine Arbeitnehmer, so wird er für die Umsatzsteuer

[1]) Der nachstehende Abdruck enthält die AusfBest. in allen drei Fassungen Das Nähere ist bei den einschlägigen Stellen vermerkt.

[2]) Die Bekanntmachungen (Verkündungsformeln) der oben zu b und c genannten Novellen haben einen entsprechenden Wortlaut.

*) Die im Texte nur mit der Nummer angezogenen Paragraphen sind diejenigen dieser Bestimmungen; die mit dem Zusatz „des Gesetzes" angezogenen sind diejenigen des Umsatzsteuergesetzes vom 24. Dezember 1919. A.O. bedeutet Reichsabgabenordnung (amtlich). — Die Anmerkungen sind solche des Kommentators, soweit sie nicht als „Amtlich" besonders gekennzeichnet sind.

nicht als selbständig behandelt, soweit es sich um seine Leistungen für diese Unternehmer handelt [1].)

§ 2.

Für die beim Hersteller erhobene Luxussteuer (§ 15 des Gesetzes) wird auf Grund des § 18 Abs. 3 des Gesetzes bestimmt, daß allgemein nicht der Hausgewerbetreibende, sondern der Unternehmer (Verleger) luxussteuerpflichtig ist; soweit der Hausgewerbetreibende unmittelbar an dritte Personen liefert, ist er luxussteuerpflichtig [2]).

2. Dozenten und wissenschaftliche Vorträge.

§ 3.

Von der Umsatzsteuer sind befreit [3]):

1. Lehrer an Universitäten und anderen Hochschulen, auch wenn sie nicht Beamte oder Angestellte sind, wegen der Vorträge wissenschaftlich belehrender Art, die sie an den genannten Anstalten oder auf Grund einer Veranstaltung durch sonstige öffentlich-rechtliche Körperschaften halten;
2. öffentlich-rechtliche Körperschaften wegen derjenigen Entgelte, die sie für die Veranstaltung der Vorträge zu 1 vereinnahmen, insofern die Entgelte lediglich oder vorwiegend zum Ersatze der Unkosten (für Licht, Heizung und dergl.) und zur Erhaltung der Einrichtung (Zahlung der Gehälter und Honorare an die Vortragenden) dienen.

§ 4.

Der Reichsminister der Finanzen ist ermächtigt:

1. die Steuerbefreiung gemäß § 3 Nr. 1 auf weitere Dozentenkreise und auf diejenigen Vorträge der Dozenten auszudehnen, die sie auf Grund einer Veranstaltung durch nicht öffentliche Vereinigungen (zB. von Vereinen für die Abhaltung von Vorträgen an Volkshochschulen) oder Privatpersonen halten;
2. die Steuerbefreiung gemäß § 3 Nr. 2 auf nicht öffentlich-rechtliche Veranstaltungen und Privatpersonen auszudehnen [4]).

§ 5.

Künstlerische Darbietungen fallen nicht unter die vorstehenden Bestimmungen.

3. Befreiung öffentlich-rechtlicher Körperschaften.

§ 6.

Post-, Telegraphen und

(1) Die Befreiung des Reichs (und der Länder) wegen des öffentlichen Post-, Telegraphen- und Fernsprechverkehrs bezieht sich auf diejenigen Leistungen der betreffenden Verwaltungen, die innerhalb des bezeichneten Aufgabenkreises ge-

[1]) Vgl. § 1 Anm. 15 des Kommentars.
[2]) Vgl. § 18 Anm. 10 Nr. 4, Anm. 11 Nr. 2a des Komm.
[3]) Vgl. § 1 Anm. 23c; § 3 Anm. 2, Anm. 21 Nr. 5 des Komm.
[4]) Vgl. § 3 Anm. 2 des Komm.

legen sind. Haben diese Verwaltungen noch andere Aufgaben übernommen, so sind sie insoweit umsatzsteuerpflichtig; das gilt zB. von der Anlage von Privatfernsprechleitungen (Haustelephon), der Übernahme von Installationsabeiten und dem Verkaufe von Fernsprechapparaten für solche Leitungen; ferner für den Betrieb der Reichsdruckerei. **Fernsprechverkehr** (§ 3 Nr. 1 des Gesetzes)

(2) Beförderungsunternehmungen sind nur wegen derjenigen Leistungen befreit, die sie zugunsten der Post auf Grund gesetzlicher Vorschriften auszuführen haben. Das gilt von der Gestellung und Überlassung von Eisenbahnwagen, Eisenbahnabteilen und Eisenbahnplätzen sowie von Räumlichkeiten innerhalb der Bahnhofgebäude für die Post. Posthalter, die Fuhrwerke für die Post zu stellen haben, sind umsatzsteuerpflichtig [1]).

§ 7.

Reichsgesetzblatt und Gesetzsammlungen

Von der Umsatzsteuer befreit sind die Behörden des Reichs und der Länder, soweit sie das Reichsgesetzblatt, die Gesetzsammlungen oder Amtsblätter verwalten. Die Anzeigensteuer nach § 25 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes bleibt unberührt [2]).

§ 8.

Schlachthöfe, Gas-, Elektrizitäts- und Wasserwerke. Desinfektionsanstalten (§ 3 Nr. 2 des Gesetzes)

(1) Die Befreiung des Reichs, der Länder und Gemeinden (Gemeindeverbände) wegen der Schlachthöfe, der Gas-, Elektrizitäts- und Wasserwerke bezieht sich nur auf diejenigen Leistungen, die regelmäßig mit diesen Betrieben verbunden sind. Umsatzsteuerpflichtig sind daher: bei Schlachthöfen Vieh- und Eisverkäufe; bei Gas- und Elektrizitätswerken Verkäufe von Beleuchtungs- und Heizkörpern sowie Installationsarbeiten, die sich nicht auf die Leitungen, sondern auf die Beleuchtungs- und Heizkörper beziehen. Umsatzsteuerfrei sind insbesondere auch der Verkauf von Koks und Teer, die Vermietung der Meßapparate und die auf die Leitungen bezüglichen Installationsarbeiten. Öffentlich-rechtliche Zweckverbände werden wie Kommunalverbände behandelt, privatrechtliche Gesellschaften, selbst wenn lediglich Kommunalverbände Mitglieder sind, jedoch nicht [3]).

(2) Die Befreiung wird auf Desinfektionsanstalten der Länder, Gemeinden und Gemeindeverbände ausgedehnt [4]).

§ 9.

Lebens- und Futtermittelverkäufe der Länder, Gemeinden usw.

(1) Steuerfrei [5]) sind Länder und Gemeinden (Gemeindeverbände) wegen der Lieferung von Gegenständen zur Versorgung der Bevölkerung mit Lebensmitteln oder Futtermitteln, es sei denn, daß sie die Gegenstände im eigenen Betrieb erzeugen oder unmittelbar an die Verbraucher absetzen. Der Reichsminister der Finanzen kann den Gemeindeverbänden solche Versorgungsgesellschaften (Bezirkszentralen) gleichstellen, die unter wesentlicher Beteiligung von Gemeinden (Gemeindeverbänden) zur Versorgung der Bevölkerung der Gemeinden (Gemeindeverbände) mit Lebens- oder Futtermitteln errichtet sind; Gleichstellungen, die unter der Geltungsdauer des Gesetzes über einen Waren-

[1]) Vgl. § 3 Anm. 6, 8 des Komm.
[2]) Vgl. § 1 Anm. 17, § 25 Anm. 3, b γ des Komm.
[3]) § 3 Anm. 13—18 des Komm.
[4]) § 3 Anm. 16 des Komm.
[5]) § 2 Anm. 2 des Komm.

umsatzstempel vom 26. Juni 1916 oder des Umsatzsteuergesetzes vom 26. Juli 1918 erfolgt sind, gelten auch für das neue Gesetz.

(2) Die Bestimmung im Abs. 1 gilt nur für die Dauer der Aufrechterhaltung der Zwangswirtschaft für Lebens- und Futtermittel. Der Reichsminister der Finanzen bestimmt den Zeitpunkt, in dem die Bestimmung außer Kraft tritt.

(3) Abgesehen von dem Falle des Abs. 1 unterliegen die Länder und Gemeinden (Gemeindeverbände) beim Vertriebe von Lebensmitteln oder sonstigen Bedarfsgegenständen für die Bevölkerung der Umsatzsteuer.

4. Anerkennung gemeinnütziger oder wohltätiger Unternehmen (§ 3 Nr. 3 des Gesetzes).

§ 10.

(1) Gemeinnützigkeit liegt nur vor, wenn das Unternehmen dem Interesse der Allgemeinheit und nicht nur bestimmter Personen oder eines engeren Kreises von solchen zu dienen bestimmt ist. Die von den Ländern oder Gemeinden im öffentlichen Interesse geführten oder aus öffentlichen Mitteln unterhaltenen Theater sind als ausschließlich gemeinnützige Unternehmen anzuerkennen. Sie sind daher von der Steuer befreit, soweit es sich um solche Umsätze handelt, bei denen die Entgelte hinter den Entgelten zurückbleiben, die ein Privatunternehmen für gleichartige Leistungen fordern müßte. Wohltätige Unternehmungen sind solche, die der Wohlfahrtspflege Minderbemittelter dienen. Hierzu gehören auch die Wohlfahrtseinrichtungen gewerblicher Unternehmen, sofern die Leistungen nicht in der Hauptsache als Maßnahmen zur Erhaltung der Arbeitskraft der Angestellten und Arbeiter anzusehen sind; Kasinos und Kantinen für Angestellte und Arbeiter, Badeanstalten in solchen Betrieben, in denen die Reinigung vor Verlassen der Arbeitsstätte geboten erscheint, können hiernach nicht als wohltätig angesehen werden. Bei Gesellschaften und sonstigen Vereinigungen wird die Gemeinnützigkeit oder Wohltätigkeit nicht dadurch ausgeschlossen, daß ein Reingewinn verteilt wird; dieser muß jedoch durch die Satzungen auf eine höchstens 5 vH. betragende Verzinsung der Kapitaleinlagen beschränkt und es muß ferner sichergestellt sein, daß die Gesellschafter und Mitglieder im Falle des Ausscheidens bei einer Auflösung nicht mehr als den eingezahlten Anteil erhalten und der etwaige Rest des Vermögens für gemeinnützige oder wohltätige Zwecke verwendet wird; ferner darf nicht durch hohe Aufsichtsratsvergütungen, hohe Angestelltengehälter oder sonstige Verwaltungsausgaben, die durch den gemeinnützigen Zweck nicht bedingt sind, eine mittelbare Begünstigung dritter Personen vorliegen.

(2) Die Anerkennung als gemeinnützig und wohltätig ist, abgesehen von den in Abs. 1 behandelten Voraussetzungen, nur angängig, wenn die vereinnahmten Entgelte unter dem Durchschnitt derjenigen Entgelte bleiben, die von Erwerbsunternehmungen für gleichartige Leistungen vereinnahmt werden. Die Leistungen sind also dann umsatzsteuerpflichtig, wenn die Entgelte zwar dazu bestimmt sind, ein Unternehmen zu gemeinnütziger oder wohltätiger Betätigung in Stand zu setzen, dabei aber die Preise nach Maßgabe der Marktlage bestimmt werden. Umsatzsteuerpflichtig sind unter diesen Voraussetzungen zB. die Ein-

nahmen aus gewerblichen Nebenbetrieben, wie Brauereien usw., aus dem Verkaufe landwirtschaftlicher Produkte, die in einem Fürsorgeheim usw. gewonnen werden, aus dem Verkaufe von Körben und Matten, die in einem Blindenheime gefertigt sind, das Plätten und Nähen von Wäsche in einem Magdalenenheim und dergl. Bei öffentlichen und diesen gleichgestellten Krankenhäusern, Heil- und Pflegeanstalten ist die Anerkennung auf diejenigen Leistungen zu beschränken, die nach der Höhe der Pflegesätze Minderbemittelten zugute kommen, während diejenigen Leistungen (zB. in der sogenannten ersten Klasse) auszunehmen sind, bei denen die Pflegesätze sich ungefähr auf der Höhe halten, wie sie bei ähnlichen Privatunternehmen üblich sind.

(3) Die Landesregierungen erlassen nähere Bestimmungen über diejenigen Behörden, mit denen sich die Landesfinanzämter vor ihrer Entscheidung über die Anerkennung eines Unternehmens als gemeinnützig und wohltätig in Verbindung zu setzen haben.

(4) Die unter der Geltungsdauer des Umsatzsteuergesetzes vom 26. Juli 1918 ausgesprochenen Anerkennungen haben mit dem 31. Dezember 1919 ihre Gültigkeit verloren.

(5) Die Landesfinanzämter haben über die Anträge Listen zu führen, aus denen die Zeichnung der Unternehmen, die Ablehnung oder die für befreit erklärten Leistungen sowie die von der Befreiung ausgeschlossenen Leistungen hervorgehen. Die Antragsteller sind schriftlich zu bescheiden. Die Entscheidungen sind dem Umsatzsteueramte, das für die Veranlagung zuständig ist, abschriftlich mitzuteilen. Die Landesfinanzämter haben endlich dafür Sorge zu tragen, daß von Zeit zu Zeit nachgeprüft wird, ob die Voraussetzungen für die Anerkennung noch vorliegen oder eine Zurücknahme der Anerkennung nach Maßgabe des § 78 AO. in Betracht kommt. In geeigneten Fällen kann die Anerkennung befristet werden.

II. Sachliche Befreiungen.

1. Ein- und Ausfuhr.

a) Einfuhr

§ 11.

Einfuhr von Gegenständen, die der allgemeinen Umsatzsteuer unterliegen (§ 2 Nr. 1 des Gesetzes)

(1) Von der allgemeinen Umsatzsteuer sind nach § 2 Nr. 1 des Gesetzes ausgenommen:

1. Umsätze aus dem Ausland (Einfuhr). Ausland im Sinne des § 2 Nr. 1 des Gesetzes ist staatsrechtlich, nicht zollrechtlich zu verstehen, es umfaßt nicht die Zollausschlüsse und Freibezirke. Zum Ausland gehören die auf Grund des Friedensvertrags an Belgien, Frankreich, Polen und die Tschecho-Slowakei abgetretenen Gebiete sowie das Danziger und Memeler Gebiet; als Ausland im Sinne dieses Gesetzes gilt auch das Saarbecken.

2. (1) Umsätze von eingeführten Gegenständen im Inland, wenn
   a) es sich um den ersten Umsatz nach der Einfuhr (vgl. Nr. 1) handelt,
   b) dieser Umsatz nicht im Kleinhandel stattfindet und
   c) die Herkunft aus dem Ausland sichergestellt ist.

(2) Die Umsätze sind nicht steuerfrei, wenn der Gegenstand vor dem Umsatz im Inland eine Bearbeitung oder Verarbeitung erfahren hat, die über die Zwecke der Sortierung, Reinigung und Erhaltung hinausgeht. Als Bearbeitung oder Verarbeitung ist nicht anzusehen, wenn

a) Erze vorläufig aufbereitet werden. Bei Erzen, deren Hüttenprodukte bei ihrer Einfuhr zollfrei sind (insbesondere Blei, Kupfer, Zink, Zinn), gilt auch die nicht bloß vorläufige Aufbereitung nicht als Bearbeitung oder Verarbeitung,
b) Lumpen (Hadern) gerissen,
c) Tabak oder Kakao fermentiert,
d) Reis oder Kaffee geschält werden,
e) Wolle sortiert, gewaschen, karbonisiert oder gekämmt wird.

Der Reichsminister der Finanzen ist zu einer Erweiterung dieser Ausnahmen befugt [1]).

(3) Die Umsätze erfolgen außerhalb des Kleinhandels, wenn die Gegenstände zur gewerblichen Weiterveräußerung für eigene oder fremde Rechnung erworben werden. Dabei kommt es auf die einzelne Lieferung an, es genügt nicht schon, daß das Unternehmen, das den Umsatz ausführt, überwiegend im Großhandel veräußert.

Anlage 1

3. Umsätze von eingeführten Gegenständen der in der Anlage 1 aufgeführten Art außerhalb des Kleinhandels (Nr. 2 Abs. 3) mit der Wirkung, daß die Umsätze bei der Entscheidung, ob ein erster Umsatz im Inland im Sinne der Bestimmung unter Nr. 2 vorliegt, nicht mit in Betracht gezogen werden, wenn sie erfolgen:

a) in und aus den Zollausschlüssen und Freibezirken;
b) in und aus dem gebundenen Verkehre des Inlandes. Hierher gehören auch Privatlager ohne amtlichen Mitverschluß oder fortlaufende Konten;
c) in und aus Seehafenplätzen, soweit es sich um die in Anlage 1 aufgeführten zollfreien ausländischen Gegenstände handelt und die Einfuhr auf dem Seewege erfolgt. Dabei sind die Unterweserseehäfen und die Unterelbeseehäfen als ein Einfuhrseehafenplatz anzusehen. Die Voraussetzung der Einfuhr auf dem Seeweg ist nicht erforderlich für die Seehäfen östlich der Weichsel;
d) in und aus inländischen Lagern aller Art, sofern es sich um die in der Anlage 1 aufgeführten zollfreien ausländischen Gegenstände handelt und die Lager durch den Reichsminister der Finanzen zugelassen worden sind. Die Zulassung erfolgt nur auf Antrag (vgl. Muster 2) und unter der Bedingung, daß der Gegenstand ohne andere Zwischenlagerung als im Einfuhrseehafenplatze nach dem Inlandslager gebracht und die Festhaltung der ausländischen Eigenschaft des Gegenstandes bei der Aufnahme und bei der Lagerung sichergestellt wird.

Muster 2

---

[1]) Vgl. hierzu RFM., 24. 7. 1920, RStBl. S. 475, wonach zu a—e (oben) folgendes hinzuzusetzen ist:
„f) Mineralöle gereinigt, gemischt oder raffiniert werden;
g) Bettfedern trocken oder auf nassem Wege gereinigt oder sortiert werden."

Der Reichsminister der Finanzen ist zu einer Erweiterung der Liste in Anlage 1 befugt [1]).

(2) Findet in den in Nr. 3 bezeichneten Gebieten und Lagern eine Bearbeitung oder Verarbeitung (vgl. zu 2 Abs. 2) statt, so ist der Umsatz des durch die Bearbeitung oder Verarbeitung entstandenen Gegenstandes steuerpflichtig.

(3) Der Anspruch auf Steuerfreiheit ist nur gegeben, wenn der Unternehmer durch seine Buchführung den Nachweis, daß die Voraussetzungen der Steuerfreiheit vorliegen, sicherstellt (vgl. § 18).

(4) Als Umsätze im Sinne des § 2 Nr. 1 des Gesetzes gelten nur Lieferungen einschließlich der Werklieferungen; für die Bestimmung in Abs. 1 Nr. 2 steht der Lieferung aus dem Ausland das bloße Verbringen in das Inland (zB. von einer ausländischen Fabrik an die inländische Verkaufsstätte desselben Unternehmens) gleich. Auf sonstige Leistungen, zB. auf Grund eines reinen Werkvertrags oder eines Beförderungsvertrags, findet die Bestimmung keine Anwendung.

§ 12.

Verbringen von Luxusgegenständen des § 15 und Lieferung von Luxusgegenständen des § 21 des Gesetzes in das Inland (§ 17 Nr. 3 und § 23 Abs. 1 Nr. 4 des Gesetzes)

(1) Die Luxussteuerpflicht nach § 17 Nr. 3 des Gesetzes tritt auch dann ein, wenn eine Lieferung nicht vorliegt. Es genügt also: die Versendung aus dem Ausland lediglich mit der Absicht, die Gegenstände im Inland zum Verkaufe zu stellen, sowie für eine Ausstellung auch dann, wenn von vornherein die Absicht besteht, die Gegenstände nach Schluß der Ausstellung wieder ins Ausland zurückzuschaffen [2]); Schenkung an im Inland wohnende Personen; Versendung ins Inland infolge eines Erbfalls; Einbringen der Gegenstände bei der Einreise oder Übersiedlung ins Inland, und zwar auch, wenn sie vorausgeschickt oder nachgesandt werden. Befreit sind jedoch:

a) Gegenstände aller Art bei der Durchfuhr gemäß § 15,
b) gebrauchte Kleidungsstücke und Wäsche im Sinne des § 6 Nr. 3 des Zolltarifgesetzes vom 25. Dezember 1902,
c) gebrauchte Gegenstände von Anziehenden (Umzugsgut) zur eigenen Benutzung im Sinne des § 6 Nr. 4 aaO.,
d) Reisebedarf und Reisegerät im Sinne des § 6 Nr. 6 aaO.,
e) Fahrzeuge und Pferde im Sinne des § 6 Nr. 8 aaO,.
f) Musterkarten und Muster im Sinne des § 6 Nr. 10 aaO.,
g) Särge und Urnen im Sinne des § 6 Nr. 14 aaO.

Erscheint eine Befreiung bei einem Gegenstande geboten, der nach § 6 aaO. auf besondere Erlaubnis vom Zolle befreit werden kann, so bedarf es zur Befreiung von der Luxussteuer eines Antrags gemäß § 108 A.O.; die Entscheidung hierüber wird dem Landesfinanzamt übertragen. Zur Entscheidung der Anträge auf weitergehende Befreiungen bleibt der Reichsminister der Finanzen zuständig [3].)

---

[1]) Vgl. RFM. v. 6. 10. 1920, RStBl. S. 624, mitgeteilt in Anlage 1. Hierzu § 2 Anm. 11, b des Komm.

[2]) Erleichterung für den in- und ausländischen Meß- und Marktverkehr: RFM. v. 28. 7. 1920, RStBl. S. 420.

[3]) Weitere Befreiungen: Zwischenauslandsverkehr; Meß- und Marktverkehr; Rückwarenverkehr; aktiver und passiver Veredelungsverkehr; kleiner Grenzverkehr; Strandgut: RFM. v. 28. 7. 1920, RStBl. S. 420ff. Vgl. Bd. I S. 616 f.

(2) Die Luxussteuerpflicht nach § 23 Abs. 1 Nr. 4 des Gesetzes setzt eine entgeltliche Lieferung von Luxusgegenständen der im § 21 des Gesetzes bezeichneten Art in oder aus dem Ausland an eine Person voraus, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt zur Zeit der Lieferung im Inland hat. Die Luxussteuerpflicht tritt nicht ein, wenn der Gegenstand zur gewerblichen Weiterveräußerung erworben wird und der Erwerber dies dem Umsatzsteueramt in der im § 22 Abs. 2 des Gesetzes (§ 201) vorgeschriebenen Form nachweist. Über den Vergütungsanspruch im Falle des § 24 Abs. 3 des Gesetzes vgl. § 17 Nr. 1.

(3) Sowohl im Falle des § 17 Nr. 3 wie des § 23 Abs. 1 Nr. 4 des Gesetzes kommt es nicht auf die Person des Absenders oder des Einführenden an; es ist gleichgültig, ob sie Unternehmer sind oder nicht. Die Luxussteuerpflicht tritt ein, sobald der Gegenstand ins Inland gelangt ist.

b) Ausfuhr.

§ 13.

Befreiung von der Steuerpflicht

(1) Sowohl von der allgemeinen Umsatzsteuer als auch von der Luxussteuer sind nach § 2 Abs. 1 des Gesetzes ausgenommen Umsätze in das Ausland (Ausfuhr), und zwar gleichgültig, ob die Ausfuhr durch den Hersteller, durch einen an der Herstellung nicht beteiligten Unternehmer oder bei den im § 23 Abs. 1 Nr. 3 des Gesetzes aufgeführten Gegenständen durch eine Privatperson erfolgt. Die Lieferung muß unmittelbar in das Ausland gehen. Das wird im allgemeinen auch dann der Fall sein, wenn Unternehmer mit ausländischen Kunden unmittelbar in Geschäftsbeziehungen stehen, also die Rechnungen an sie ausstellen, die Ware aber nicht selbst, sondern durch eine lediglich die Beförderung übernehmende Mittelsperson (zB. einen Spediteur) an die ausländischen Kunden senden. Dagegen liegt bei Geschäftsabschluß mit einem inländischen Ausfuhrhändler eine steuerfreie Lieferung selbst dann nicht vor, wenn der Unternehmer unmittelbar in das Ausland versendet[1]). Vgl. aber § 17 Nr. 3 über den dem Ausfuhrhändler zustehenden Vergütungsanspruch.

(2) § 11 Abs. 3 (Buchführungspflicht) findet entsprechende Anwendung.

§ 14.

Steuerpflicht nach § 23 Abs. 1 Nr. 5 des Gesetzes

Auf die Luxussteuerpflicht nach § 23 Abs. 1 Nr. 5 des Gesetzes findet § 2 Nr. 1 des Gesetzes entsprechende Anwendung. Die Luxussteuerpflicht tritt nur dann ein, wenn der Hersteller am Tage des Verbringens ins Ausland 50 Jahre oder länger tot ist oder, wenn ein Hersteller nicht bekannt ist, seit der Herstellung 50 Jahre oder mehr verflossen sind. Die Werke der modernen Kunst unterliegen also der Steuer beim Verbringen in das Ausland nicht. Über den Vergütungsanspruch vgl. § 17 Nr. 2.

c) Durchfuhr.

§ 15.

Durchfuhr

(1) Von der Besteuerung sind, auch im Falle des § 12 Abs. 1, ausgenommen: Umsätze vom Ausland in das Ausland, auch wenn bei der Ausführung der Liefe-

[1]) Vgl. § 2 Anm. 18 a. E. des Komm.

rung der Gegenstand durch Gebietsteile des Inlandes gelangt (Durchfuhr); unberührt hiervon bleibt die Entscheidung, ob Zwischenumsätze, die im Inland stattfinden, steuerpflichtig oder nach den Vorschriften des § 2 Nr. 1 des Gesetzes (vgl. § 11 Nr. 3) von der Steuer befreit sind [1]).

(2) In den Fällen, in denen die Einfuhr luxussteuerpflichtig ist (§ 17 Nr. 3 und § 23 Abs. 1 Nr. 4 des Gesetzes), setzt die Steuerfreiheit der Durchfuhr voraus, daß die im Vereinszollgesetze vom 1. Juli 1869 enthaltenen Vorschriften über Überwachung der Durchfuhr gewahrt sind.

d) Steuerpflichtige Personen, Vergütungsansprüche, Buchführung, Steuerberechnung und Veranlagungsverfahren.

§ 16.

Steuerpflichtige Personen

Steuerpflichtig sind

1. im Falle des § 12 Abs. 1 (§ 17 Nr. 3 des Gesetzes) der erste inländische Erwerber, wenn ein Lieferungsgeschäft aus dem Ausland vorliegt, in allen übrigen Fällen derjenige, der den Gegenstand im Inland in Gewahrsam nimmt. Das wird in der Regel der Verbringer selbst sein, der den Gegenstand im Augenblicke des Verbringens ins Inland im Gewahrsam hat (der Reisende bei Reisegut, der Spediteur, an den das Gut adressiert ist, usw.);
2. im Falle des § 12 Abs. 2 (§ 23 Abs. 1 Nr. 4 des Gesetzes) der erste inländische Erwerber;
3. im Falle des § 14 (§ 23 Abs. 1 Nr. 5 des Gesetzes) der Verbringer.

§ 17.

Vergütungsansprüche

Ein Vergütungsanspruch, auf dessen Geltendmachung §§ 204 ff. entsprechende Anwendung finden, steht zu:

1. in den Fällen des § 12 Abs. 1 und 2 dem Steuerpflichtigen unter den Voraussetzungen des § 20 und des § 24 Abs. 1—3 des Gesetzes (vgl. §§ 197, 198);
2. im Falle des § 14 demjenigen, der die Umsatzsteuer entrichtet hat, oder dessen Erben, wenn sie den Gegenstand wieder in das Inland gebracht haben (vgl. § 200 Abs. 3);
3. (1) im Falle des § 4 des Gesetzes Unternehmern, die im Inland erworbene oder in das Inland eingeführte Gegenstände ohne vorherige Bearbeitung oder Verarbeitung (§ 11 Abs. 1 Nr. 2) ins Ausland liefern (Ausfuhrhändlern). Sie erhalten auf ihren Antrag bei dem für sie zuständigen Umsatzsteueramt einen Betrag in Höhe von 1,5 vH. des von ihnen ihrem inländischen Lieferer entrichteten Entgelts vergütet, wenn die Lieferung an sie mit der allgemeinen Umsatzsteuer belastet war, in Höhe von 15 vH., wenn sie mit der Luxussteuer belastet war. Der Antrag ist für jeden Steuerabschnitt zu stellen; jedoch steht es dem Antragsteller frei, für den Vergütungsantrag einen kürzeren Zeitraum, mindestens aber einen

[1]) Vgl. § 2 Anm. 21 des Komm., oben Bd. I S. 151.

Kalendermonat zu wählen. Der gewählte Zeitabschnitt darf im Laufe eines Kalenderjahrs nur mit Zustimmung des zuständigen Umsatzsteueramts geändert werden.

(2) Der Antragsteller hat nachzuweisen,

a) daß und wann er die Gegenstände in das Ausland geliefert hat,

b) daß und wann er sie im Inland erworben hat,

c) daß die Lieferung an ihn bei seinem Lieferer umsatz- oder luxussteuerpflichtig, also nicht nach den §§ 2, 3 oder 7 des Gesetzes steuerfrei war, oder daß er selbst bei der Einfuhr Luxussteuer entrichtet hat, und

d) welches Entgelt er dem Lieferer entrichtet hat.

(3) Der in Abs. 2 geforderte Nachweis ist durch die Vorlegung von Büchern und Geschäftspapieren oder durch Auskünfte des Lieferers zu erbringen. Der Nachweis wird dadurch erleichtert, daß der Ausfuhrhändler sich durch seinen Lieferer in der Rechnung angeben läßt, ob die Lieferung der allgemeinen Umsatzsteuer oder der Luxussteuer unterliegt. Nicht erforderlich ist der Nachweis, daß die Steuer vom Lieferer bereits entrichtet und in welcher Höhe dies geschehen ist. Vermag der Antragsteller die erforderlichen Beweise nicht zu beschaffen, so ist der Vergütungsantrag abzuweisen (vgl. Anleit. nach Muster 3).

Muster 3

(4) Das Landesfinanzamt kann Unternehmer mit ordnungsmäßiger Buchführung (§ 18) auf Antrag von dem Nachweis gemäß Abs. 3 befreien, wenn der Fachverband und die zuständige Handelskammer bescheinigen, daß gegen die Zuverlässigkeit des Unternehmers keine Bedenken bestehen. Die Befreiung hat die Wirkung, daß das Umsatzsteueramt Ermittlungen gemäß §§ 205 ff. A.O. erst vornehmen wird, wenn ein besonderer Anlaß zu Zweifeln in die Richtigkeit der Bücher gegeben ist. Erweisen sich die gemäß Abs. 3 gemachten Angaben als in wesentlichen Punkten unrichtig, so haben der Fachverband und die zuständige Handelskammer die Verpflichtung, die dadurch erwiesene Unzuverlässigkeit des Steuerpflichtigen sofort unter voller Namens- und Firmennennung zur Kenntnis ihrer Mitglieder zu bringen. Außerdem kann der Fachverband, wenn er bei der Erteilung der Bescheinigung grob fahrlässig gehandelt hat, oder wenn ihm nach der Erteilung Umstände bekannt geworden sind oder hätten bekannt werden müssen, die die Unzuverlässigkeit des Steuerpflichtigen ergeben, und wenn er diese neuen Umstände nicht unverzüglich dem Umsatzsteueramte mitgeteilt hat, zur Haftung für etwaige Steuerausfälle herangezogen werden [1]) [2]).

---

[1]) Vgl. die Anm. zu § 4 des Komm.

[2]) Vgl. hierzu Vdg. des RFM. v. 30. 6. 1921, RZtrBl. S. 629 = RStBl. S. 283: „Auf Grund des § 108 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung vom 13. Dezember 1919 (RGBl. S. 1993) bestimme ich mit Zustimmung des Reichsrats, was folgt:

§ 1.

In den Fällen des § 4 des Umsatzsteuergesetzes ist der Unternehmer befugt, an Stelle des dort geregelten Vergütungsanspruchs eine Vergütung

§ 18.

(1) Der Unternehmer, der die Steuerfreiheit nach § 11 (Einfuhr, § 2 Nr. 1 des Gesetzes) in Anspruch nimmt, hat die Entgelte, die er für Lieferungen von eingeführten Gegenständen vereinnahmt, getrennt von den Entgelten für seine sonstigen Leistungen zu buchen. Dabei müssen der Gegenstand nach der handelsüblichen Bezeichnung, Name (Firma) und Wohnort (Sitz) des ausländischen Lieferers, der Tag der Einfuhr, die Eingangszollstelle, der Tag der weiteren Lieferung ins Inland, die Angabe, ob es sich um einen Fall des § 11 Abs. 1 Nr. 1, 2, 3 oder um welchen handelt, Name (Firma) und Wohnort (Sitz) des Abnehmers, das vereinnahmte Entgelt und der Tag der Zahlung angegeben werden (vgl. Anleitung nach Muster 4). Besteuert der Unternehmer mit Genehmigung des Umsatzsteueramts nach den bewirkten Lieferungen (Solleinnahmen, § 9 Abs. 1 des Gesetzes), so ist an Stelle des vereinnahmten das vereinbarte Entgelt

Buchführungspflicht

Muster 4

---

von 0,75 vH. oder 7,5 vH. des vereinnahmten Verkaufspreises geltend zu machen, je nachdem der von ihm ausgeführte Gegenstand der allgemeinen Umsatzsteuer nach § 13 oder der Luxussteuer nach § 15 des Gesetzes unterlegen hat.

§ 2.

Der Unternehmer hat spätestens bei Beantragung der Vergütung zu erklären, ob er von der Befugnis des § 1 Gebrauch machen will. Die Erklärung kann nur für alle Vergütungsfälle eines Steuerabschnitts odes des gemäß § 17 Nr. 3 Abs. 1 der Ausführungsbestimmungen des Umsatzsteuergesetzes gewählten kürzeren Zeitabschnitts gemeinsam abgegeben werden.

§ 3.

1) Der Antragsteller hat darzutun,

1. daß und wann er die Gegenstände unmittelbar in das Ausland geliefert hat,
2. daß er sie im Inland erworben hat oder, bei Luxusgegenständen, sie gegen Entrichtung der Luxussteuer aus dem Ausland eingeführt hat,
3. daß er die Gegenstände, sofern sie lediglich der allgemeinen Umsatzsteuer unterliegen, nicht aus einem Zollausschluß oder einem diesem nach § 11 Abs. 3 der Ausführungsbestimmungen gleichgestellten Gebietsteil oder von einem Unternehmer erworben hat, der die Gegenstände aus dem Ausland eingeführt hat,
4. welches Entgelt er bei der Lieferung in das Ausland vereinnahmt hat. Ist das Entgelt in ausländischer Währung vereinbart, so gilt als vereinnahmtes Entgelt der Fakturenbetrag. Für die Umrechnung in Reichsmark ist der Kurs des Tages zugrunde zu legen, an dem die Lieferung in die Bücher des Antragstellers eingetragen worden ist, bei Zielgeschäften unter Abzug von 1 vH. für jeden vollen Monat bis zur Fälligkeit; jedoch darf der Gesamtabzug die Höhe des Reichsbankdiskonts am Tage der Buchung nicht übersteigen,
5. sofern eine Vergütung von 7,5 vH. beantragt wird, daß es sich um Luxusgegenstände handelte.

(2) Für die Nachweise zu 1 bis 3 genügt die nach bestem Wissen und Gewissen abgegebene Erklärung des Antragstellers. Zu 4 sind die Höhe des in die Bücher eingestellten Betrages und der Kurs der ausländischen Währung am Tage der Eintragung, bei Zielgeschäften außerdem der Fälligkeitstag anzugeben. Der Antragsteller ist berechtigt, den Kurs der Börsen zu Berlin, Hamburg, Frankfurt a. M., München, Köln, Königsberg i. Pr. oder Breslau zu wählen. Nachträgliche Änderungen in der Höhe des Entgeltes sind bei der Festsetzung der Vergütungen für den Zeitabschnitt, in den die Änderungen

einzutragen; die Angabe über den Zahlungstag kann in diesem Falle wegfallen. In der Bemerkungsspalte ist kenntlich zu machen, daß der Gegenstand eine vorherige Bearbeitung oder Verarbeitung im Sinne des § 11 Abs. 1 Nr. 2 nicht erfahren hat, und daß die Veräußerung nicht im Kleinhandel erfolgt ist; dies kann bereits aus der Angabe über den Abnehmer ersichtlich sein.

(2) Im Falle des § 12 Abs. 2 (§ 23 Abs. 1 Nr. 4 des Gesetzes) muß in dem Steuerbuch eine besondere Spalte enthalten sein, aus der hervorgeht, daß es sich um eine Auslandslieferung handelt, und daß der Gegenstand zur gewerblichen Weiterveräußerung erworben ist (vgl. § 201 Abs. 6).

(3) Der Unternehmer, der die Steuerfreiheit nach § 13 (Ausfuhr, § 2 Nr. 1 des Gesetzes) beansprucht, hat die Entgelte, die er für Lieferungen von ausgeführten Gegenständen vereinnahmt, getrennt von den Entgelten für seine sonstigen Leistungen zu buchen. Dabei müssen der Gegenstand nach seiner handelsüblichen Bezeichnung, Name (Firma) und Wohnort (Sitz) des ausländischen Erwerbers, der Tag der Lieferung ins Ausland, das vereinbarte und das vereinnahmte Entgelt angegeben werden.

(4) Der Ausfuhrhändler, der Steuerfreiheit für sich beansprucht, hat ein Buch zu führen, aus dem hervorgeht: der Gegenstand nach seiner handelsüblichen Bezeichnung, Name (Firma) und Wohnort (Sitz) des Lieferers, die Steuerpflicht des Lieferers, das verausgabte Entgelt für die Lieferung, der Tag der Zahlung an den Lieferer, Name (Firma) und Wohnort (Sitz) des Erwerbers, der Tag der Lieferung ins Ausland, das vereinnahmte oder das vereinbarte Entgelt für die Lieferung ins Ausland, der Tag der Vereinnahmung, gegebenenfalls die Angabe der Nummer im Auslandslagerbuche. Wird ein Auslandslagerbuch geführt, so hat es zu enthalten: den Tag des Zuganges und Abganges, in beiden Fällen die handelsübliche Bezeichnung, Menge und Stückzahl der Gegenstände, sowie beim Abgang die Angabe, ob der Gegenstand ins Inland
Muster 5 oder in das Ausland gegangen ist. Muster 5 dient als Anleitung. Bei Lieferungen in das Ausland soll angegeben werden, ob, wann und an wen ein Anmeldeschein im Sinne des Reichsgesetzes vom 7. Februar 1906 (Reichs-Gesetzbl. 1906 S. 109 ff.) oder ein nach § 4 dieses Gesetzes gleichartiges Papier übergeben
Muster 6 ist (Muster 6).

§ 19.

(1) In den Fällen des § 17 Nr. 3, § 23 Abs. 1 Nr. 4 und 5 des Gesetzes wird die Steuer für jeden einzelnen luxussteuerpflichtigen Rechtsvorgang berechnet.

---

fallen, unter entsprechender Anwendung des § 34 des Gesetzes zu berücksichtigen. Für die Berechnung bleiben dabei die Grundsätze im Abs. 1 Nr. 4 maßgebend. Der Antragsteller hat die Änderungen in seinem Vergütungsantrag besonders hervorzuheben. Änderungen, die nach Ablauf eines Jahres nach Ausstellung der Faktura eintreten, werden nicht berücksichtigt. Wegen des Nachw[illegible]es zu 5 kann sich der Ausfuhrhändler auf die Erklärung seines Lieferers berufen, daß seine Lieferung oder eine vorhergehende Lieferung luxussteuerpflichtig gewesen ist. Die Befugnis des Umsatzsteueramts zu weiteren Ermittlungen bleibt vorbehalten.

§ 4.

Diese Verordnung tritt mit dem 1. Juli 1921 mit der Maßgabe in Kraft, daß die Befugnis des § 1 auch für solche Anträge besteht, die sich auf einen mit diesem Tage oder später abschließenden Zeitabschnitt beziehen."

Das Umsatzsteueramt kann denjenigen Steuerpflichtigen, die zu den nach § 1 Nr. 1 des Gesetzes bezeichneten Personen gehören (Gewerbetreibenden), auf Antrag für die Dauer eines Kalenderjahrs gestatten, die Steuer für steuerpflichtige Leistungen in bestimmten Zeitabschnitten gemeinsam zu berechnen. Demjenigen, der als Gewahrsamsinhaber im Sinne des § 17 Nr. 3 des Gesetzes steuerpflichtig ist, ist diese Vergünstigung nicht zu gewähren. **Steuerberechnung, Steuererklärung, Steuerbescheid, Zuständigkeit**

(2) Übt im Falle des § 23 Abs. 1 Nr. 5 des Gesetzes der Verbringer eine gewerbliche Tätigkeit aus, so ist die Steuer gleichzeitig mit derjenigen für seine Lieferungen im Inland nach § 33 Abs. 2 des Gesetzes zu berechnen [1]).

(3) Der Steuerpflichtige hat dem Umsatzsteueramt innerhalb eines Monats nach Eintritt des steuerpflichtigen Vorganges oder nach Ablauf des Steuerabschnitts (vgl. Abs. 1) eine Steuererklärung abzugeben. Die allgemeinen Vorschriften über den Inhalt dieser Erklärung, (§ 35 Abs. 2 des Gesetzes) finden mit der Maßgabe Anwendung, daß in einer Steuererklärung, die nur den steuerpflichtigen Rechtsvorgang betrifft, der Tag der Ein- oder Ausfuhr (des Verbringens in das In- oder Ausland), die handelsübliche Bezeichnung des Gegenstandes, das entrichtete oder vereinbarte Entgelt und in Ermangelung eines solchen der gemeine Wert anzugeben sind (vgl. Muster 7). Muster 7

(4) Gibt der Verbringer von Gegenständen im Sinne des § 17 Nr. 3 des Gesetzes binnen fünf Tagen seit Überschreiten der Grenze eine Steuererklärung über die eingebrachten Gegenstände ab, so soll das Umsatzsteueramt binnen weiteren drei Tagen den Steuerbescheid erteilen. Im übrigen gelten die allgemeinen Vorschriften über den Steuerbescheid (§ 36 Abs. 1 des Gesetzes).

(5) Zuständig ist in den Fällen des § 17 Nr. 3, § 23 Abs. 1 Nr. 4 und 5 des Gesetzes das Umsatzsteueramt des Wohnsitzes oder Aufenthaltsorts des Steuerpflichtigen, im Falle des Abs. 2 das Umsatzsteueramt, in dessen Bezirk die gewerbliche Tätigkeit stattfindet (vgl. § 127). Hat der Steuerpflichtige im Falle des § 23 Abs. 1 Nr. 5 des Gesetzes weder Wohnsitz noch Aufenthaltsort im Inland, so ist das Umsatzsteueramt des Grenzübergangsorts zuständig. Für den Gewahrsamsinhaber nach § 17 Nr. 3 des Gesetzes ist das Umsatzsteueramt desjenigen Ortes zuständig, an dem er zum ersten Male nach Überschreiten der Grenze Aufenthalt nimmt, es sei denn, daß der Steuerpflichtige bei der Abfertigung auf der Zollstelle einen anderen Ort bezeichnet, bei dessen Umsatzsteueramter (zB. infolge längeren Aufenthalts oder aus anderen Gründen) seine Steuererklärung abgeben will. Der Steuerpflichtige hat hierbei den Aufenthalt möglichst genau zu bezeichnen (Straße, Hausnummer, Hotel).

e) Mitwirkung der Zollstellen.

§ 20 [2]).

(1) In den Fällen des § 17 Nr. 3, § 23 Abs. 1 Nr. 4 des Gesetzes hat die Zollstelle von demjenigen, der den Gegenstand ins Inland einbringt, vor der Aushändigung Sicherstellung des Steuerbetrags zu verlangen. Von dem Verlangen der Sicherheitsleistung kann abgesehen werden, wenn der Verbringer **Sicherheitsleistung**

[1]) Vgl. § 33 Anm. 12 des Komm.

[2]) Gilt nicht für den passiven Veredelungsverkehr: RFM. v. 28. 7. 1920, litt. A 4b, RStBl. S. 423; vgl. § 17 Anm. 8 des Komm.

sich selbst oder einen Dritten als Erwerber oder, sofern im Falle des § 17 Nr. 3 des Gesetzes der Gegenstand nicht an einen inländischen Erwerber geliefert wird, als denjenigen bezeichnet, der den Gegenstand im Inland in Gewahrsam nimmt, und wenn gegen die Glaubhaftigkeit dieser Angaben sowie gegen die Zuverlässigkeit und Zahlungsfähigkeit des Verbringers oder des Dritten Bedenken nicht bestehen. Die Sicherheitsleistung ist so hoch zu bemessen, daß eine Steuernachzahlung nicht in Frage kommen kann. Ist sie in Geld geleistet, so hat der Steuerpflichtige nur den die Sicherheit übersteigenden Betrag seiner Steuerschuld an das Umsatzsteueramt zu zahlen, das sich im übrigen die Sicherheit von der Zollstelle überweisen zu lassen hat. Bezahlt der Steuerpflichtige die Steuer an das Umsatzsteueramt, so hat dieses die Zollstelle umgehend zwecks Freigabe der nicht in Geld geleisteten Sicherheit in Kenntnis zu setzen.

(2) Abs. 1 gilt sinngemäß bei dem Verbringen in das Ausland gemäß § 23 Abs. 1 Nr. 5 des Gesetzes. Die Sicherheit ist in diesem Falle von dem Verbringer oder, wenn dieser nicht bekannt ist oder im Ausland wohnt, von dem Absender oder Gewahrsamsinhaber zu leisten.

§ 21[1]).

Benachrichtigungspflicht

(1) Von den Umsätzen in das Inland nach § 17 Nr. 3 und § 23 Abs. 1 Nr. 4 des Gesetzes hat die Zollstelle, die die Gegenstände zum freien Verkehr abfertigt, noch am Tage der Abfertigung, von dem Verbringen in das Ausland nach § 23 Abs. 1 Nr. 5 des Gesetzes die Zollstelle, der das Verbringen der Gegenstände bekannt wird, unverzüglich dem zuständigen Umsatzsteueramt eine Mitteilung zu übersenden, aus der, soweit angängig, die handelsübliche Benennung des Gegenstandes, der Tag der Ein- und Ausfuhr, der Vor- und Zuname nebst Wohnort und Straße, Firma und Sitz des Steuerpflichtigen, der Bestimmungsort und die Höhe der geleisteten Sicherheit ersichtlich sein müssen (vgl. Muster 8). Zur Feststellung des zuständigen Umsatzsteueramts hat die Zollstelle denjenigen, dem sie die eingegangenen Gegenstände zum freien Verkehr aushändigt, um eine Auskunft über den Erwerber oder Gewahrsamsinhaber zu ersuchen. Wird die Auskunft nicht erteilt, so ist die Mitteilung an das für den Gewahrsamsinhaber zuständige, im Falle des § 19 Abs. 5 Satz 3 und 4 an das auf Grund der Angaben des Steuerpflichtigen zuständige Umsatzsteueramt zu richten. Beim Verbringen in das Ausland ist die Mitteilung dem für den Absender zuständigen Umsatzsteueramte zu übersenden, wenn der Verbringer in das Ausland seinen Wohnsitz im Ausland hat oder nicht bekannt ist. Im Falle der Leistung von Sicherheit ist das Umsatzsteueramt zu ersuchen, Nachricht zu geben, sobald der ganzen oder teilweisen Rückgabe der Sicherheit nichts mehr im Wege steht.

Muster 8 (hier nicht abgedruckt)

(2) Das Umsatzsteueramt hat der Zollstelle den Eingang der Mitteilung unverzüglich unter Angabe der Nummer der Eintragung in der Liste E (vgl. § 25) zu bestätigen (vgl. Muster 8).

(3) In den Zollquittungen, abgesehen von solchen für gestundete Abgaben, oder in den Begleitscheinen II, ist ein Hinweis aufzunehmen, daß der Gegenstand zu den nach § 17 Nr. 3 oder § 23 Abs. 1 Nr. 4 des Gesetzes luxussteuer-

[1]) Gilt nicht für den passiven Veredelungsverkehr: RFM. v. 28. 7. 1920, litt. A 4 b, RStBl. S. 423; vgl. § 17 Anm. 8 des Komm.

pflichtigen Sachen gehört, und daß das Umsatzsteueramt zwecks Durchführung der Steuerveranlagung benachrichtigt worden ist.

(4) Die Zollstelle hat die Sicherheit unverzüglich nach Eingang der Mitteilung des Umsatzsteueramts über die Zahlung der Steuer zurückzugeben.

§ 22.

Die Ortspolizeibehörde soll tunlichst alle diejenigen von Gasthöfen, Pensionen usw als Neuankömmlinge gemeldeten Personen, von denen sie weiß oder vermutet, daß es sich um ausländische Kaufleute handelt, die sich zum Abschluß von Geschäften im Orte aufhalten, möglichst bald dem Umsatzsteueramte mitteilen. **Mitwirkung der Polizei**

f) Besondere Tätigkeit der Umsatzsteuerämter.

§ 23.

(1) Gibt der Steuerpflichtige die Erklärung gemäß § 19 Abs. 3 nicht innerhalb eines Monats nach der zollamtlichen Abfertigung ab, so ist er an die Verpflichtung hierzu und an die Einzahlung der Steuer an das Umsatzsteueramt zu erinnern. **Erinnerungspflicht**

(2) Im Falle des § 19 Abs. 4 und des § 22 hat das Umsatzsteueramt dem Steuerpflichtigen binnen 24 Stunden nach Kenntnis eine Mitteilung nach Anleitung des Musters 9 zugehen zu lassen, daß es ihm freisteht, binnen 5 Tagen seit Überschreiten der Grenze eine Steuererklärung abzugeben, wodurch er den Vorteil habe, binnen weiteren 3 Tagen den Steuerbescheid zu erhalten und unverzüglich darauf die Sicherheit zurückzuerhalten, soweit sie durch die Zahlung freigeworden ist oder den im Steuerbescheide geforderten Steuerbetrag etwa überschreitet. *Muster 9*

(3) Die Umsatzsteuerämter der Orte mit lebhaftem Reiseverkehre sollen zur Erledigung der Aufgaben im Abs. 2 einen besonderen Schnelldienst einrichten.

§ 24.

Gibt der Erwerber oder der sonstige Steuerpflichtige in den Fällen der §§ 17 Nr. 3, 23 Abs. 1 Nr. 4 des Gesetzes keine ausreichende Erklärung über die Höhe des Entgelts ab oder ergibt sich bei nachträglicher Prüfung, daß die Angaben nicht glaubhaft sind und das Entgelt zu niedrig angegeben ist, so kann der Gegenstand zu dem vom Erwerber angegebenen Werte oder, wenn der Erwerber die Angabe verweigert, zum gemeinen Werte übernommen werden. Die Schätzung des gemeinen Wertes erfolgt nach § 210 AO. Zuständig für die Übernahme ist das Landesfinanzamt. Gegen seinen Bescheid ist die Beschwerde bei dem Reichsminister der Finanzen gegeben. **Uebernahme zum gemeinen Werte**

§ 25.

Die bei den Umsatzsteuerämtern eingehenden Mitteilungen der Zollstellen über die Abfertigung der aus dem Ausland eingegangenen Luxusgegenstände in den freien Verkehr, die Anmeldungen der Steuerpflichtigen über das Verbringen von luxussteuerpflichtigen Gegenständen in das Inland oder Ausland sind in einer Umsatzsteuerliste E nach Anleitung des Musters 10 einzutragen. **Besondere Listenführung** *Muster 10 (hier nicht abgedruckt)*

2. Edelmetalle (§ 2 Nr. 3 des Gesetzes).

§ 26.

Edelmetalle, Edelmetalllegierungen

(1) Die Befreiungsvorschrift des § 2 Nr. 3 des Gesetzes betrifft Edelmetalle und Edelmetallegierungen, sofern sie weder als Fertigfabrikate noch als solche Halbfabrikate anzusehen sind, die ohne weitere wesentliche Veränderung ihrer Zusammensetzung oder Form dem Fertigfabrikat oder einem anderen Halbfabrikat eingefügt werden können.

(2) Steuerfrei sind danach die Umsätze von Edelmetallerzen, Produkten der Edelmetallverhüttung, Edelmetall und Edelmetallegierungen in Zainen, Körnern, Barren, Blättchen sowie Blechen, Drähten, Röhren und Scharnieren, ohne Rücksicht darauf, ob sie fassoniert oder gemustert oder nicht fassoniert oder ungemustert sind; weiter Umsätze von Abfallmetall (Rückständen, Gekrätz, Schliffen, Kehrgold u. ä.), von Blattgold, Blattsilber sowie den zur Platinierung, Vergoldung und Versilberung erforderlichen Massen [1]), ferner von Bruchmetall, zerbrochenen, zerschnittenen oder sonst unbrauchbar gemachten Edelmetallen.

(3) Wegen der Umsatzsteuerpflicht oder der Luxussteuerpflicht von Halberzeugnissen und Fertigfabrikaten aus Edelmetallen vergleiche § 34 A I und B II.

(4) Wegen der Befreiung der Lieferung von Edelmetallen, Edelmetalllegierungen und Amalgamen an Zahnärzte und Zahntechniker vergleiche § 34 A II 1 a.[2])

(5) Edelmetalle sind Platin, Platinmetalle, Gold und Silber (vgl. auch § 34 A II 1).

3. Leistungen der Sozialversicherung und der Reichsversorgung.

§ 27.

Umsatzsteuerfrei sind [3]):

1. die Lieferungen und sonstigen Leistungen der Krankenkassen (§ 225 der Reichsversicherungsordnung vom 19. Juli 1911), der knappschaftlichen Krankenkassen (§ 495) und der Ersatzkassen (§ 503), sowie der Berufsgenossenschaften und der sonstigen Träger der Gewerbe-, landwirtschaftlichen und See-Unfallversicherung (§§ 623, 956, 1118), weiter der Versicherungsanstalten für die Alters- und Invaliditätsversicherung (§ 1326, 1360 aaO.), der Reichsversicherungsanstalt für Angestellte (§ 96 des Gesetzes vom 20. Dezember 1911), ferner der Ämter der Reichsversorgung der Militärpersonen und ihrer Hinterbliebenen nach dem Gesetze vom 12. Mai 1920 (RGBl. 989), soweit die Lieferungen und sonstigen Leistungen an die Versicherten oder Versorgungsberechtigten erfolgen;
2. die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die von den in Nr. 1 genannten Versicherungsträgern auf Grund des fünften Buches der

[1]) Die Massen können fest, in Pulverform oder flüssig sein. RFM. vom 25. 8. 1920, RStBl. S. 539.

[2]) Wegen der Ausdehnung der Befreiung auf Studierende der Zahnheilkunde vgl. oben § 21 Anm. 14 des Komm.

[3]) Vgl. zu § 2 Nr. 9 im Komm.

Reichsversicherungsordnung untereinander oder anderen Verpflichteten gegenüber ausgeführt werden;

3. ärztliche und ähnliche Hilfeleistungen, soweit die Entgelte für sie von den Krankenkassen, knappschaftlichen Krankenkassen oder Ersatzkassen zu zahlen sind. Die ähnlichen Hilfeleistungen umfassen die Leistungen im Sinne des § 122 der Reichsversicherungsordnung und die Lieferungen von Arzneimitteln durch Apothekenbesitzer oder -verwalter oder, soweit es sich um die dem freien Verkehr überlassenen Arzneimittel handelt, durch andere Personen, die solche feilhalten (§ 375 der Reichsversicherungsordnung). Die Umsatzsteuerbefreiung gilt sowohl dann, wenn die Tätigkeit der Krankenkassen auf Grund eigener Verpflichtung gegenüber dem Versicherten erfolgt, als auch dann, wenn sie auf Ersuchen eines anderen Versicherungsträgers geleistet wird.

III. Der Steuermaßstab.

§ 28.

Verbot der offenen Abwälzung

§ 12 des Gesetzes verbietet die offene Abwälzung der Umsatzsteuer. Will der Steuerpflichtige die Steuer auf den Abnehmer überwälzen, so muß er sie in das Entgelt für seine Lieferung oder sonstige Leistung einrechnen. Da die Umsatzsteuer von dem gesamten Entgelt zu berechnen ist, von dem Entgelt also die eingerechnete Steuer nicht abgesetzt werden darf, so kann die Einrechnung der Steuer in das Entgelt, wenn sie restlos erfolgen soll, nicht lediglich durch Zuschläge zu den Grundpreisen in Höhe der Steuersätze (1,5, 5, 10, 15 vH.) erfolgen, es bedarf vielmehr eines Zuschlags, der sich auf Grund der Formel: Grundpreis mal 100 geteilt durch 100 weniger p berechnet; dabei bedeutet p den Hundertsatz der Steuer.[1]) Der zur Abwälzung erforderliche Preisaufschlag beträgt nach dieser Formel für die Steuersätze von

1,5 vH.	1,523 vH.,
5 „	5,263 „
10 „	11,111 „
15 „	17,647 „

§ 29.

Ausnahmen vom Verbote der offenen Abwälzung

Die Steuer neben dem Entgelt getrennt in Rechnung zu setzen, ist nur zulässig:

1. im Falle der Übergangsvorschrift des § 46 Abs. 5 des Gesetzes;
2. wenn der Steuerpflichtige eine Privatperson ist (§ 23 Abs. 1 Nr. 3 und § 25 Abs. 2 des Gesetzes);
3. wenn als Entgelt für eine Leistung gesetzlich bemessene Gebühren anzusetzen sind (§ 12 Abs. 1 Satz 1 des Gesetzes). In Betracht kommen die Gebühren für Rechtsanwälte, Notare und Patentanwälte, die Taxen für approbierte Ärzte und Zahnärzte sowie für Apotheken, soweit diese Arzneien nach der Deutschen Arzneitaxe abgeben, die Gebühren für

[1]) Die Zuschläge ergeben sich aus der Formel: 100 mal p geteilt durch 100 weniger p (amtlich).

Bezirkshebammen, für Bezirksschornsteinfeger u. dergl., soweit diese Steuerpflichtigen die in den Gesetzen vorgesehenen Sätze anwenden. Höchstpreise sind nicht als gesetzlich bemessene Gebühren anzusehen. Ebenso berechtigen Markenpreise, d. h. Preise, die für bestimmte Gegenstände durch Vereinbarung zwischen Hersteller oder Großhändler und Kleinhändler festgesetzt sind, den Kleinhändler nicht, die Umsatzsteuer getrennt in Rechnung zu stellen [1]).

§ 30.

Durchlaufende Posten

(1) Wegen der Abzüge, die Rechtsanwälte, Notare und Patentanwälte für durchlaufende Posten machen können, vgl. § 107 Abs. 2 und § 112 Abs. 1 Nr. 1 [2]).

(2) Spediteure können Zollauslagen, die sie für ihre Auftraggeber machen, von dem Entgelt absetzen [3]).

§ 31.

Umrechnung ausländischer Werte

(1) Ausländische Werte (§ 8 Abs. 9 des Gesetzes) sind nach dem Kurse umzurechnen, der am Tage der Vereinnahmung der Entgelte an der Berliner Börse oder, wenn an der Berliner Börse keine amtliche Feststellung erfolgt ist, an einer anderen deutschen Börse amtlich festgestellt worden ist.

(2) Bei einer Versteuerung nach § 9 des Gesetzes tritt an Stelle des Tages der Vereinnahmung der Tag der Leistung. Ergibt aber die Umrechnung am Tage der Vereinnahmung einen anderen Betrag, so kann der Steuerpflichtige gemäß § 34 des Gesetzes den Unterschied absetzen, sofern das vereinnahmte Entgelt geringer ist, als das gemäß Satz 1 berechnete. Ist das vereinnahmte Entgelt höher, als das gemäß Satz 1 berechnete, so muß der Steuerpflichtige den Mehrbetrag in die Steuererklärung für den Steuerabschnitt, in dem er vereinnahmt ist, aufnehmen.

(3) Ist an der Berliner oder an einer anderen deutschen Börse kein Kurs für die Währung, in der das Entgelt vereinnahmt wurde, amtlich festgestellt worden, so ist der Kurs maßgebend, den der Reichsminister der Finanzen, sei es allgemein durch eine für eine bestimmte Zeit geltende Bekanntmachung, sei es auf Grund einer Anfrage für den einzelnen Fall, festsetzt [4]).

(4) Ist in den Fällen des § 17 Nr. 3 des Gesetzes und des § 23 Abs. 1 Nr. 4 des Gesetzes das von dem Steuerpflichtigen verausgabte Entgelt für die Steuerpflichtigen maßgebend, so entscheidet der Zeitpunkt der Entrichtung des Entgelts.

B.

Luxussteuer beim Hersteller und im Kleinhandel.

§ 32.

Allgemeine Bestimmungen

(1) Die in den §§ 34 bis 79 gegebenen Bestimmungen ergehen auf Grund des § 16 des Gesetzes. Soweit in ihnen Erweiterungen oder Einschränkungen

---

[1]) Vgl. § 12 Anm. 7 des Komm. Die Patentanwälte sind in den AusfBest. zu Unrecht genannt, da für sie gesetzliche Gebühren nicht bestehen.
[2]) Vgl. § 8 Anm. 4 des Komm.
[3]) Vgl. § 8 Anm. 16 des Komm.
[4]) Vgl. § 8 Anm. 42 des Komm.

der Luxussteuerpflicht gegenüber den Vorschriften des Gesetzes enthalten sind, erfolgen sie, auch soweit darauf nicht hingewiesen ist, auf Grund des § 16 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes oder des § 108 AO. Einschränkungen gelten auch für die bereits seit dem 1. Januar 1920 verflossene Zeit. Erweiterungen treten erst mit dem 1. Juli 1920 in Kraft; dabei finden die Vorschriften des § 46 Abs. 3 des Gesetzes entsprechende Anwendung [1]).

(2) Die in den §§ 34 bis 79 enthaltenen Bestimmungen über den Begriff des Herstellers und über die Zulässigkeit einer Vergütung erfolgen, auch soweit darauf nicht hingewiesen ist, auf Grund des § 18 Abs. 3 und des § 19 Satz 4 des Gesetzes.

§ 33.

Soweit die Bestimmungen der §§ 34 bis 79 die Luxusgegenstände abgrenzen, ohne daß gegenüber dem Gesetz eine Erweiterung stattfindet, der Steuerpflichtige aber auch bei Anwendung der erforderlichen Sorgfalt bisher von der Ansicht der Luxussteuerfreiheit der Gegenstände ausgehen konnte, kann dem Steuerpflichtigen die Luxussteuer erlassen werden, wenn er nachweist, daß er die von ihm in der Zeit vom 1. Januar 1920 bis zum 1. Juli 1920 vereinnahmten Entgelte ohne Rücksicht auf die Luxussteuer bemessen hat. Für den Erlaß ist das Landesfinanzamt zuständig; der Reichsminister der Finanzen kann nähere Bestimmungen erlassen [2]).

§§ 34—78.

(Diese Vorschriften beziehen sich auf die Liste der Luxusgegenstände in § 15 des Gesetzes und folgen den einzelnen Nummern jener Liste. Sie sind im Kommentar zu § 15 des Gesetzes abgedruckt.)

§ 79.

Im Kleinhandel luxussteuerpflichtige Gegenstände (§ 21 des Gesetzes)

I. Die Luxussteuer nach § 21 des Gesetzes wird bei der Lieferung der dort genannten Gegenstände im Kleinhandel, also vom Gewerbetreibenden unmittelbar an den Verbraucher, erhoben. Die Luxussteuer muß aber bei jeder Lieferung dieser Gegenstände erhoben werden, wenn nicht in dem in den §§ 20 ff. geregelten Verfahren der Nachweis erbracht ist, daß der Umsatz tatsächlich außerhalb des Kleinhandels erfolgt ist.

II. Die Luxussteuer nach § 21 des Gesetzes wird ohne Rücksicht darauf erhoben, ob die Gegenstände etwa bei einem früheren Umsatz bereits der Luxussteuer beim Hersteller nach § 15 des Gesetzes unterlegen haben. Ist zB. eine goldene Uhr nach § 15 I Nr. 1 des Gesetzes bereits versteuert worden und wird sie vom Juwelier mit Edelsteinen besetzt, so tritt nochmals die Luxussteuer-

---

[1]) Wegen des Inkrafttretens der AusfBest. und der AusfBestNov. 1920 und 1921: oben § 16 Anm. 4 Nr. 3, Anm. 5 Nr. 5, Anm. 6 Nr. 4 zu § 16 UStG., auch Bd. I S. 349 Fußnote 1. Wegen der Anwendbarkeit des § 46 Abs. 3 und 5 UStG. auch auf die AusfBestNov. 1920 und 1921, vgl. § 46 Anm. 12a und 24 des Komm.

[2]) Anwendung auf den Fall, daß jemand durch die AusfBest. gemäß § 18 Abs. 3 UStG. als luxussteuerpflichtiger Hersteller bezeichnet ist, während er es nach der VorlAusfAnw. nicht war: RFM. v. 5. 2. 1921, RStBl. S. 130, betr. den Hersteller von luxussteuerpflichtigem Spiegelglas.

pflicht, nunmehr im Kleinhandel, nach § 21 des Gesetzes ein. Eine Vergütung in der Art, wie sie § 19 des Gesetzes für die Hersteller vorsieht, ist nicht gegeben.

III. Der Luxussteuer nach § 21 des Gesetzes unterliegen:

1. Edelmetalle, Edelsteine, einschließlich der synthetischen, und Perlen sowie Gegenstände hieraus. Über die Abgrenzung gegenüber den nach § 15 I Nr. 1 bis 4 des Gesetzes luxussteuerpflichtigen Gegenständen vgl. § 34;
2. Originalwerke der Plastik, Malerei und Graphik. Über die Abgrenzung gegenüber den nach § 15 II Nr. 2 des Gesetzes luxussteuerpflichtigen Vervielfältigungen vgl. § 48. Die Befreiungen, die das alte Umsatzsteuergesetz für die Lieferungen der Künstler, ihrer Erben und Verbände kannte, sind nicht wieder aufgenommen [1]). Da der Künstler, als Angehöriger eines freien Berufs, nach § 1 Nr. 1 des Gesetzes umsatzsteuerpflichtig ist, unterliegen seine Lieferungen der Luxussteuer nach § 21 des Gesetzes [1]). Das gilt auch, wenn er ein Kunstwerk auf Bestellung herstellt [1]). Luxussteuerfrei ist nur das auf Grund eines reinen Werkvertrags erfolgende Bemalen von Wänden. Durch besondere Vorschriften befreit sind Künstlersteinzeichnungen; hierzu gehören jedenfalls nicht Steinzeichnungen, bei denen die Platte vor 1870 hergestellt ist.[2]) Die Befreiung der Künstlersteinzeichnungen fällt weg, wenn es sich um Vorzugsdrucke auf besserem Papier handelt; als besseres Papier gelten die im § 15 II Nr. 3 des Gesetzes angegebenen Papierarten (vgl. § 49)[2,3]);
3. Antiquitäten und Sammelgegenstände.
   a) Der Begriff der Antiquität setzt voraus, daß der Gegenstand nicht in der Gegenwart oder der jüngsten Vergangenheit hergestellt ist, und

---

[1]) Vgl. § 1 Anm. 35, *yy* des Komm. Die Vorschriften über die Luxussteuerpflicht der Künstler sind überholt durch die sog. Künstlernovelle v. 18. 8. 1920, vgl. bei § 21 Nr. 2 UStG.

[2]) Die Befreiung der Künstlersteinzeichnungen ist inzwischen fortgefallen. Vgl. die vorhergehende Fußnote.

[3]) Im Anschluß an die Künstlernovelle (Anm. 1) sind durch besondere Vdg. des RFM., erlassen mit Zustimmung des Reichsrats, v. 30. 6. 1921, RZtrBl. S. 629 = RStBl. 1921 S. 284, gewisse Kunstausstellungsunternehmen von der Luxussteuer befreit (vgl. § 21 Anm. 25 a des Komm., oben S. 665):

„Auf Grund des § 108 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung vom 13. Dezember 1919 (RGBl. S. 1993) bestimme ich mit Zustimmung des Reichsrats, was folgt:

§ 1.

(1) Die Lieferung von Originalwerken der Plastik, Malerei und Graphik deutscher lebender Künstler oder deutscher innerhalb der letzten fünf Jahre verstorbener Künstler wird von der Luxussteuer befreit und unterliegt lediglich der allgemeinen Umsatzsteuer, wenn

1. die Lieferung innerhalb einer Ausstellung der nach Abs. 2 und 3 anerkannten Ausstellungsunternehmen erfolgt,
2. das Ausstellungsunternehmen das Originalwerk unmittelbar von dem Künstler oder nach seinem Tode von seinem Ehegatten, seinen Abkömmlingen oder seinen Eltern erworben hat oder als Vermittler für diese Personen auftritt und
3. das Originalwerk in einem Verzeichnis aufgeführt ist, das das

daß er neben seinem Material- oder Gebrauchswert einen Sammelwert hat. Ein weit zurückliegendes Alter ist nicht erforderlich, insbesondere gehören auch Gegenstände aus der Biedermeierzeit zu den Antiquitäten. In neuerer Zeit angebrachte Ergänzungen und Reparaturen ändern nichts an dem Charakter eines Gegenstandes als Antiquität. Der besondere Sammelwert scheidet die als Antiquitäten anzusehenden Gegenstände von solchen, die lediglich dem Trödelhandel unterliegen. Sind sich bei einem Gegenstande, der objektiv als Antiquität anzusehen ist, Veräußerer wie Erwerber des besonderen Sammelwerts des Gegenstandes nicht bewußt, und prägt sich diese Unkenntnis im Preise aus, so kann eine nach § 21 Nr. 3 des Gesetzes luxussteuerpflichtige Lieferung nicht angenommen werden.

b) Dem Gegenstande nach umfaßt der Begriff der Antiquität Gebrauchs- wie Ausschmückungsgegenstände aller Art. Es kommt auch nicht darauf an, ob der Gegenstand zum praktischen Gebrauch oder lediglich zur Ausschmückung erworben wird. Insbesondere kommen in Betracht: Möbel, Hausgeräte (einschließlich von Wagen, Schlitten, Krippen), Handwerkszeug und Gewerbeabzeichen, kirchliche Gerätschaften, Keramiken aller Art (Porzellan, Fayence, Majolika, Terrakotta, Steingut, Steinzeug, Hafnergeschirr), Gläser, Gegenstände aus Schmiedeeisen, Gußeisen (zB. Ofenplatten), Messing, Kupfer, Zinn, Bronze, Schmelzwerk, Emaille und Elfenbein, weiter Bucheinbände, Lederarbeiten, Holzschnitzereien, Lackarbeiten, Textilien (Spitzen, Borten, Stickereien, Kostüme, Stoffe, liturgische Ge-

---

Ausstellungsunternehmen vor Beginn der Ausstellung dem Finanzamt einreicht. Die Ausstellung eines neuen Verzeichnisses ist nur nach Ablauf von mindestens vier Wochen nach Eröffnung der Ausstellung zulässig.

(2) Eine Ausstellung im Sinne des Abs. 1 liegt vor, wenn in dazu hergerichteten Räumen Originalwerke nicht nur zum Verkauf, sondern auch zum Kunstgenuß dargeboten werden und die Besichtigung jedermann in bestimmten Besuchsstunden gegen Entrichtung eines Entgeltes freisteht. Die folgenden Arten von Ausstellungsunternehmen sind für die Lieferungen innerhalb der von ihnen veranstalteten Ausstellungen unter den angegebenen Voraussetzungen als zur luxussteuerfreien Lieferung befugt anzuerkennen:

1. Künstlerverbände; Voraussetzung ist, daß die Ausstellungen des Verbandes in erster Linie für die Werke der Mitglieder bestimmt sind und dem Verband überwiegend Künstler angehören;
2. Vereinigungen (zB. sogen. Kunst- oder Museumsvereine) sowie Behörden, die Ausstellungen veranstalten, sofern die Ausstellungen ausschließlich zur Förderung der Kunst bestimmt sind und ein Erwerbszweck mit ihnen nicht verfolgt wird;
3. Kunsthändler, die in ihren Geschäftsräumen oder in besonders hierzu gemieteten Räumen geordnete Ausstellungen veranstalten.

(3) Für die Anerkennung ist das Landesfinanzamt zuständig Sie erfolgt auf Widerruf. Das Landesfinanzamt hat die zuständige Landesbehörde vor der Entscheidung zu hören.

§ 2.

Die Bestimmungen des § 1 treten am 1. Juli 1921 in Kraft."

wänder, Teppiche, Gobelins, Verduren, Wandbespannungen und ähnliches).

c) Auch alte Drucke gehören zu den Antiquitäten. Ein höheres Alter des Druckes ist nicht erforderlich. Erstausgaben der Klassiker, der Romantiker, selbst noch lebender Schriftsteller, wenn sie ihres Sammelwerts wegen höher bezahlt werden, als es ihrem ursprünglichen Preise und der Güte ihrer Ausstattung entspricht, sind als alte Drucke oder jedenfalls als Sammelgegenstände im Sinne des § 21 Nr. 3 des Gesetzes luxussteuerpflichtig.

d) Als sonstige Sammelgegenstände im Sinne des § 21 Nr. 3 des Gesetzes sind zB. Münzen, Medaillen, Plaketten, Briefmarken, Siegel, Siegelstempel, Wappen, Autogramme, Erinnerungen an geschichtliche oder sonstige hervorragende Persönlichkeiten, Waffen, Trachten, ethnographische Gegenstände anzusehen. Die Befreiung von der Luxussteuer bei Gegenständen, weil sie vorwiegend zu wissenschaftlichen Zwecken gesammelt zu werden pflegen, tritt nur ein, wenn nach der objektiven Beschaffenheit der Gegenstände die wissenschaftliche Verwendung die Regel bildet; es genügt also nicht die etwa im einzelnen Falle vorhandene Absicht wissenschaftlicher Verwendung, diese kann vielmehr lediglich zu einem Vergütungsantrage nach § 24 des Gesetzes Anlaß geben. Da zB. Münzen und Briefmarken überwiegend von Privatpersonen aus Liebhaberei gesammelt werden, sind sie grundsätzlich luxussteuerpflichtig. Das gleiche gilt von Gehörnen, Fellen und ähnlichem. Dagegen liegt Sammlungen naturwissenschaftlicher Art, zB. Gestein-, Mineralien-, Schmetterlings-, Käfer- und Eiersammlungen sowie Herbarien, in der Regel ein wissenschaftlicher Zweck zugrunde; derartige Gegenstände sind daher luxussteuerfrei.

4. Gebinde oder sonstige Herrichtungen aus Blumen und Pflanzen. Hierzu gehören Blumensträuße, Kränze oder ähnliche Gebinde (Kreuze, Kronen, Blumenkörbe, Palmwedel, Kissen usw.), Tafeldekorationen, garnierte Blumentöpfe. Die Luxussteuerpflicht tritt nur ein, wenn das Entgelt für die Lieferung dreißig Mark überschreitet. Dabei darf eine Zerlegung in einzelne Lieferungen zur Umgehung der Preisgrenze nicht erfolgen, wenn die auf einmal entnommenen Gegenstände, wie zB. bei einem Strauße oder bei der Ausschmückung eines Raumes, eine wirtschaftliche Einheit bilden oder nach der Bestimmung des Lieferers nur zu einem Gesamtpreis gemeinsam lieferbar sind, wie zB., wenn ein Blumengebinde nur mit einem bestimmten Gefäß oder Behältnis zusammen verkauft wird.

5. Reit- und Kutschpferde. Es sind hiernach Pferde aller Art luxussteuerpflichtig, wenn sie nach ihrer Beschaffenheit zum Reiten und Kutschieren gebraucht werden können. Auf die Rasse, den Gesundheitszustand oder den Wert kommt es nicht an. Pferde schwerer Rassen und Pferde, die noch die Fohlenzähne haben, gelten nicht als Reit- und Kutschpferde. Ohne Einfluß auf die Luxussteuerpflicht ist, ob der Er-

werber das Pferd tatsächlich zum Reiten und Kutschieren verwenden will oder ob er das Pferd für seinen landwirtschaftlichen Betrieb, für seine Fuhrhalterei, zu Zuchtzwecken oder sonst zu gewerblichen oder beruflichen Zwecken anschafft. Diese in der Person des Erwerbers gelegenen Gesichtspunkte können nur in dem Vergütungsverfahren nach § 24 Abs. 1 Nr. 3 des Gesetzes berücksichtigt werden (vgl. § 198).

6. Lebendes Wild. Hierunter sind Tiere zu verstehen, die aus Liebhaberei oder zur Vermehrung oder zur Auffrischung des Blutes des Wildbestandes angeschafft werden.

C.

Erhöhte Umsatzsteuer auf bestimmte Leistungen.

I. Anzeigensteuer.

§ 80.

Begriff der Anzeige

(1) Als Anzeige im Sinne des § 25 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes hat jede Mitteilung zu gelten, die auf ein Unternehmen oder seine Erzeugnisse oder auf einen Vorgang des Privatlebens aufmerksam macht. In Betracht kommen: Anzeigen in Zeitungen, Zeitschriften und sonstigen Druckschriften (Handzetteln, Büchern, Kalendern, Adreßbüchern, Programmen usw.), Geschäftsempfehlungen, Kataloge, Prospekte, Anschläge (Plakate), Reklamefilms, Aufschriften auf Verpackungen und Etiketten, auf Bieruntersätzen, Aschenbechern usw., Zugabeartikel, wenn sie durch Aufschrift oder Ausstattung auf das Unternehmen und seine Leistungen hinweisen, Überlassung von Flächen und Räumen zu Reklamezwecken, Ankündigungen, bei denen durch Beleuchtung mit Scheinwerfern, Umhertragen von Tafeln, Umherfahren von Reklamewagen, Ausrufen usw. die Aufmerksamkeit angezogen wird.

(2) Die Anzeige ist nicht steuerpflichtig, wenn für ihre Übernahme ein Entgelt nicht vereinnahmt wird, also zB. der Verleger in seine eigene Zeitung eine Anzeige über diese Zeitung aufnimmt.

(3) Der Steuersatz beträgt bei Anzeigen in Zeitungen und Zeitschriften 10 vH. unter Berücksichtigung der Staffelung nach § 27 Abs. 1 des Gesetzes, in allen andern Fällen 5 vH. (§ 27 Abs. 2 daselbst).

§ 81.

Befreiungen von der Anzeigensteuer

Von der Anzeigensteuer befreit sind

1. Anzeigen, die durch Handschrift, Schreibmaschinenschrift, Handzeichnung oder Handmalerei hergestellt sind (§ 26 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes);
2. Anzeigen, die sich auf öffentliche Wahlen beziehen (§ 25 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes), also Veröffentlichungen über den Tag der Wahl, über die Aufstellung der Kandidaten, das Wahlergebnis usw. Die Befreiung gilt auch für Wahlaufrufe der Parteien.

   Öffentliche Wahlen sind die Wahlen für die Vertretungen des Reichs, der Länder, der Gemeinden und Gemeindeverbände, der Versicherungsträger nach der Reichsversicherungsordnung und dem Reichsgesetz über

die Angestelltenversicherung, der amtlichen Berufsvertretungen (Landwirtschafts-, Handels-, Handwerks-, Gewerbe-, Anwalts-, Ärzte-, Apothekerkammern usw.), der Betriebsräte, der kirchlichen Körperschaften und der Synagogengemeinden;

3. Anzeigen öffentlicher Behörden oder Beamten (Notare, Gerichtsvollzieher), soweit sie in Erfüllung der öffentlich-rechtlichen Aufgaben erfolgen und nicht lediglich wirtschaftliche Angelegenheiten betreffen. Von der Steuer befreit sind also zB. nicht Anzeigen der staatlichen Eisenbahn-, Domänen- und Bergwerksverwaltungen, der Gas- und Elektrizitätswerke und der Sparkassen der Gemeinden;

4. Firmeninschriften an den eigenen Geschäftsstellen und Geschäftswagen sowie auf den Geschäftspapieren (Briefbogen, Briefumschlägen, Kontobüchern, Postkarten, Rechnungen, Scheckbüchern, Scheckformularen u. ä.). Diese Befreiung gilt aber nur dann, wenn die Inschrift lediglich die folgenden Angaben enthält: Name oder Firma, Geschäfts- oder Betriebszweig, Ort und Adresse, Telephon, Telegrammschlüssel, Bankkonto, Postscheckkonto, Bahnversendungsvermerk, Aufführung von Zweigstellen, Geschäftszeit, Geschäftsnummer, Verbandszugehörigkeit, Grundkapital und Reserven, Gründungsjahr, Patente, Warenzeichen, Gebrauchs- und Geschmacksmuster, erworbene Auszeichnungen sowie die Aufzählung der von der Firma vertriebenen Waren oder angebotenen Leistungen. Die Anzeigensteuerpflicht tritt also insbesondere dann ein, wenn der Firmeninschrift eine Abbildung oder anpreisende Worte hinzugefügt sind; die Abbildung des Fabrik- oder Geschäftsgebäudes [{sowie einzelner Fabrikate, zB. Maschinenteile, Jagdpatronen und dergl.}][1]) macht die Firmeninschrift nicht anzeigensteuerpflichtig;

5. Warnungstafeln sowie Schilder von Versicherungsunternehmen und Wach- und Schließgesellschaften, wie sie an Gebäuden angebracht zu werden pflegen.

§ 82.

Sonderbestimmungen für Zeitungen und Zeitschriften

(1) Bei Anzeigen in Zeitungen und Zeitschriften ist der Verleger der Zeitung steuerpflichtig. Ist der Anzeigenteil der Zeitung oder Zeitschrift verpachtet, so ist der Pächter steuerpflichtig; ein Pachtverhältnis liegt dann vor, wenn der Verleger die Verfügung über den Anzeigenteil ganz oder teilweise einem anderen Unternehmer gegen Entgelt überlassen hat; die Anzeigenexpedition schließt als solche die Pacht des Anzeigenteils der mit der Expedition in Verbindung stehenden Zeitung und Zeitschriften nicht in sich.

(2) Die Steuer ist für jede Zeitung oder Zeitschrift, auch wenn mehrere demselben Unternehmer gehören, für sich zu berechnen. Beilagen gelten nicht als besondere Zeitungen und Zeitschriften. Beiblätter, die Zeitungen und Zeitschriften unter besonderer Bezeichnung beigegeben werden, sind als besondere Zeitungen oder Zeitschriften anzusehen, wenn sie sich von der Zeitung oder Zeitschrift selbst, abgesehen von der besonderen Bezeichnung, noch durch andere

[1]) Zusatz der AusfBestNov. 1921, in Kraft seit 1. 4. 1921. Vgl. Bd. I S. 349 Fußnote 1.

Merkmale (zB. verschiedene Zeitfolge des Erscheinens, anderen Druck, besondere Schriftleitung, besondere Bedingungen für die Anzeigenaufnahme) unterscheiden.

(3) Bei der Anwendung der Staffelung des § 27 Abs. 1 des Gesetzes ist stets von der Gesamteinnahme für alle in der einzelnen Zeitung oder Zeitschrift erschienenen Anzeigen auszugehen, auch dann, wenn der Anzeigenteil teilweise verpachtet ist und teilweise vom Verleger selbst verwaltet wird. In einem solchen Falle werden die Staffelsätze auf den Gesamtbetrag der Anzeigen angewendet und in jeder Staffel Pächter und Verleger je zu dem auf sie entfallenden Teile an der Staffel beteiligt. Vermag einer der Beteiligten in seiner Steuererklärung die hiernach erforderlichen Angaben nicht zu machen, weil der andere Beteiligte ihm keine Auskunft erteilt, so hat das Finanzamt die Auskünfte selbst herbeizuführen. Zu beachten ist, daß diejenigen Anzeigen dem Verleger nicht anzurechnen sind, die seine eigene Zeitung oder Zeitschrift betreffen. Maßgebend ist die Gesamteinnahme innerhalb eines Kalenderjahrs; besteht das Unternehmen noch kein volles Jahr, so ist die Einnahme auf ein volles Jahr umzurechnen und danach im Verhältnis zu der Zeit des Bestehens zu ermitteln, auf welche Teilbeträge die einzelnen Staffelsätze Anwendung finden.

(4) Der Besteuerung sind die gesamten für die Anzeigen vereinnahmten Entgelte zugrunde zu legen, ohne daß Abzüge für Auslagen gemacht werden dürfen. Eine Ausnahme hiervon tritt ein, wenn die Anzeige in einem der Zeitung oder Zeitschrift beigelegten Sonderblatte steht; in diesem Falle können die besonderen Gebühren abgesetzt werden, die der Post für die Versendung dieser Sonderblätter zu zahlen sind.

§ 83.

Sonderbestimmungen für Anschläge (Plakate)

(1) Erfolgt die Anzeige in der Form von Anschlägen (Plakaten), so ist steuerpflichtig sowohl derjenige, der das Plakat herstellt, als auch derjenige, der den Raum oder die Fläche für die Anbringung des Plakats zur Verfügung stellt.

(2) Werden Flächen und Räume für Plakate vom ersten Mieter weitervermietet oder folgen mehrere Mieter aufeinander, so ist erst derjenige Vermieter anzeigensteuerpflichtig, der unmittelbar an den Anzeigenden vermietet. Die Steuerbefreiung der vorhergehenden Vermieter tritt aber nur ein, wenn sich aus ihrer Buchführung ergibt, daß der Mieter nicht unmittelbar die Fläche selbst zu Anzeigen benutzen wollte, sondern sie seinerseits weiterzuvermieten beabsichtigte. Es wird empfohlen, daß die Vermieter von Flächen, wenn sie Steuerbefreiung in Anspruch nehmen, sich eine besondere Bescheinigung [1] von ihrem Vertragsgegner ausstellen lassen.

(3) Als steuerpflichtige Anschläge kommen Ankündigungen und Programme von Vergnügungen, Verkaufsangebote, Verlustanzeigen, Kundgebungen aller Art in Betracht.

---

[1]) Für die Bescheinigung kann folgendes Muster als Anhalt dienen: Ich (Name, Firma) in (Wohnort, Adresse) bescheinige dem (Name, Firma) in (Wohnort, Adresse), daß ich die Räume (Flächen) in (nähere Orts- und Platzangabe) nicht für mich zur Aufnahme von Anschlägen (Plakaten) ausnützen werde. Ich verpflichte mich, sofort mitzuteilen, wenn ich entgegen dieser Erklärung selbst den Raum (die Fläche) ausnütze. [Amtlich].

§ 84 [1]).

Sonderbestimmungen für Anzeigen auf Verpackungsmitteln

(1) Bei einer Warenumschließung ist eine Anzeige nicht anzunehmen, wenn die Aufschriften nur folgende Angaben enthalten: Name oder Firma, Geschäfts- oder Betriebszweig, Ort und Adresse, Telephon, Telegrammschlüssel, Bankkonto, Postscheckkonto, Bahnversendungsvermerk, Aufführung von Zweigstellen, Geschäftszeit, Geschäftsnummer, Verbandszugehörigkeit, Grundkapital und Reserven, Gründungsjahr, [{Hinweise auf}] Patente, Warenzeichen, Gebrauchs- und Geschmacksmuster, {Bezeichnung des Inhalts, wobei neben einem Hauptwort noch zwei Beiwörter beliebigen Inhalts, also auch anpreisenden Inhalts, zugelassen werden,} Aufführung der Bestandteile, der Bereitungs- oder der Verwendungsart, soweit eine solche Angabe gesetzlich vorgeschrieben ist, Gewicht, Maß, Stückzahl, Zeit der Herstellung (Füllung), Warnungsvermerk (zB. Gift), Preis, Aufdruck einer Gebrauchsanweisung, sofern die Fassung der Anweisung keine besondere Anpreisung enthält. Die Ausstattung mit Abbildungen, Ornamenten [{Medaillen}] {usw.} macht die Verpackungsmittel nicht anzeigensteuerpflichtig.

[{ (2) Eine Anzeige ist ferner nicht anzunehmen, wenn die Aufschrift außerdem drei Worte beliebigen, also auch anpreisenden Inhalts enthält. Hierbei zählen Hinweise auf den deutschen Ursprung der Ware, zB. „Deutsche Schokolade", „In Deutschland hergestellt", Verbindungsworte wie „und", „oder", „auch", „sowie", Beiworte und Artikel nicht mit. Wortzusammenfassungen wie „Mund- und Zahnwasser", „Parkett- und Linoleumwichse", „Schuh- und Ledercreme", gelten als ein Wort. Wiederholungen der drei Worte begründen die erhöhte Steuerpflicht, es sei denn, daß sie lediglich in derselben Fassung und Aufmachung auf verschiedenen Seiten der Warenumschließung wiederholt werden. Die erhöhte Umsatzsteuerpflicht fällt nicht dadurch weg, daß die Aufschriften als solche durch Warenzeichen, Gebrauchs- und Geschmacksmuster geschützt sind.}]

{(2)} [{3}] Die vorstehenden Vorschriften gelten auch für Etiketten (zu Zigarren, Weinflaschen usw.).

{(3)} [{4}] Zu beachten ist, daß bei Warenumschließungen, auch wenn sie zB. Bildnisse aufweisen, oder bei ihrer Herstellung Edelmetalle verwendet sind (zB. durch Verwendung von Goldfarbe oder von Blattgold), die Luxussteuer nach § 15 des Gesetzes nicht eintritt, sofern die Warenumschließungen nicht etwa bewußt so ausgestattet sind, daß der Käufer sie in seiner Hauswirtschaft verwenden kann.

{(4)} [{5}] Anzeigensteuerpflichtig ist der Hersteller des als Anzeige dienenden Verpackungsmittels mit dem gesamten Entgelte, das er für dessen Lieferung vereinnahmt. Das gilt auch dann, wenn der Erwerber noch nicht derjenige Unternehmer ist, der unmittelbar die Anzeige vornehmen will; es ist also zB. die die Etiketten herstellende Firma auch dann anzeigensteuerpflichtig, wenn die

[1]) Im Folgenden bedeuten die Klammern {—} Wegfall, die Klammern [{—}] Zusatz durch die AusfBestNov. 1921, in Kraft seit 1. 4. 1921. Wegen des Übergangs vom alten zum neuen Recht vgl. § 46 Abs. 3 und 5 UStG. und Anm. dazu, oben S. 948 f., 959.

Etiketten nicht von einer Zigarrenfabrik, sondern von einer Zigarrenkistenfabrik bezogen werden.

§ 85.

Gegenstände, die durch Aufschrift oder Ausstattung eine Anzeige darstellen, zB. Gebrauchs- oder Zugabeartikel, Verlobungsanzeigen, sind dann nicht anzeigensteuerpflichtig, wenn sie der Luxussteuer nach § 15 oder § 21 des Gesetzes unterliegen (vergl. zB. § 36 C 22 und § 49 II).

II. Beherbergungssteuer.

§ 86.

(1) Der Steuerpflicht nach § 25 Abs. 1 Nr. 2 des Gesetzes unterliegen Hotels, Gasthäuser, Fremdenheime, Pensionen sowie Personen aller Art, die nachhaltig Wohn- und Schlafräume zur Beherbergung für vorübergehenden Aufenthalt abgeben. Erfolgt die Abgabe der Räume durch Privatpersonen nicht nachhaltig (§ 25 Abs. 2 des Gesetzes), so tritt die Versteuerung in der Form des § 39 des Gesetzes (vgl. § 184) ein. Auch die Beherbergung in Sanatorien ist erhöht steuerpflichtig, sofern und soweit der Heilzweck nicht überwiegt oder nicht das vermietende Unternehmen nach § 3 Nr. 3 des Gesetzes als gemeinnützig oder wohltätig anerkannt und von der Umsatzsteuer befreit ist.

(2) Vorübergehender Aufenthalt ist stets dann anzunehmen, wenn nicht die Umstände ergeben, daß der Mieter länger als drei Monate am Orte bleiben will und dabei die Absicht hat, den gemieteten Raum beizubehalten, sofern ihn nicht Gründe besonderer Art zur Aufgabe der einmal gemieteten Räume veranlassen; auf die Ausbedingung der Kündigungsfristen kommt es nicht an.

(3) Von dem für die Beherbergung vereinnahmten Entgelte können Abzüge für Nebenleistungen, wie zB. Heizung, Beleuchtung, Bedienung, Bad, Hotelwagen, nicht gemacht werden; insbesondere darf ein Teuerungs- oder Trinkgeldaufschlag selbst dann nicht abgesetzt werden, wenn die hierfür vereinnahmten Beträge nicht dem Vermieter unmittelbar, sondern einem von den Angestellten selbst verwalteten Fonds zufließen. Ist für die Beherbergung und die Beköstigung ein einheitlicher Betrag vereinbart (Pensionspreis oder Zimmer mit Frühstück), so kann ein angemessener Betrag für die Beköstigung abgesetzt werden. Das Umsatzsteueramt hat erforderlichenfalls durch Anfragen beim Steuerpflichtigen festzustellen, in welcher Weise der Steuerpflichtige solche Gesamtentgelte auf Beherbergung einerseits und Beköstigung anderseits zerlegt hat; es kann sich empfehlen, im Benehmen mit den örtlichen Verbänden der Gasthausbesitzer und Pensionsinhaber Normalsätze für die Bemessung des Abzugs für das Frühstück oder die sonstigen im Preise enthaltenen Mahlzeiten aufzustellen.

III. Verwahrungssteuer.

§ 87.

(1) Der Verwahrungssteuer nach § 25 Abs. 1 Nr. 3 des Gesetzes unterliegt sowohl die Vermietung von Räumen, in denen der Mieter die im § 25 Abs. 1

Nr. 3 des Gesetzes genannten Gegenstände selbst niederlegen kann (zB. die Vermietung von Schrankfächern), als auch die Übernahme der Gegenstände selbst (offenes und geschlossenes Depot, Annahme von Pelzen zur Aufbewahrung usw.).

(2) Vom vereinnahmten Entgelte können keine Abzüge für Nebenleistungen gemacht werden. Als solche Nebenleistungen gelten zB. Auslosungskontrolle, Beschaffung neuer Zinsscheine, Reinigung und Pflege der Pelze. Beträge, die für die Versicherung verauslagt werden, können mit der Einschränkung des § 8 Abs. 6 des Gesetzes abgesetzt werden.

D.

Überwachung der Steuerpflichtigen.

I. Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht.

1. Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht bei der allgemeinen Umsatzsteuer.

§ 88.

Aufzeichnungen und Buchführung der Steuerpflichtigen a) im allgemeinen

(1) Die Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht ist durch § 162 der Reichsabgabenordnung (AO.) vom 13. Dezember 1919 (RGBl. S. 1993) geregelt, der wie folgt lautet:

„Wer nach den Steuergesetzen Bücher zu führen oder Aufzeichnungen zu machen hat, soll die folgenden Vorschriften beachten. Die Eintragungen in die Bücher sollen fortlaufend, vollständig und richtig bewirkt werden. Der Steuerpflichtige soll sich einer lebenden Sprache und der Schriftzeichen einer solchen bedienen.

Geschäftsbücher sollen keine Konten enthalten, die auf einen falschen oder erdichteten Namen lauten.

Die Bücher sollen, soweit es geschäftsüblich ist, gebunden und Blatt für Blatt oder Seite für Seite mit fortlaufenden Zahlen versehen sein.

An Stellen, die der Regel nach zu beschreiben sind, sollen keine leeren Zwischenräume gelassen werden. Der ursprüngliche Inhalt einer Eintragung soll nicht mittels Durchstreichens oder auf andere Weise unleserlich gemacht, es soll nicht radiert, auch sollen solche Veränderungen nicht vorgenommen werden, deren Beschaffenheit es ungewiß läßt, ob sie bei der ursprünglichen Eintragung oder erst später vorgenommen sind.

In Bücher soll, wo dies geschäftsüblich ist, mit Tinte eingetragen werden. Trägt der Steuerpflichtige nach vorläufigen Aufzeichnungen ein, so soll er diese aufbewahren. Belege sollen mit Nummern versehen werden und gleichfalls aufbewahrt werden.

Kasseneinnahmen und -ausgaben sollen im geschäftlichen Verkehre mindestens täglich aufgezeichnet werden.

Die Bücher, Aufzeichnungen und, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind, auch die Geschäftspapiere, sollen zehn Jahre aufbewahrt werden; die Frist läuft vom Schlusse des Kalenderjahrs an, in dem die letzte Eintragung

in die Bücher und Aufzeichnungen gemacht ist oder die Geschäftspapiere entstanden sind.

Das Finanzamt kann prüfen, ob die Bücher und Aufzeichnungen fortlaufend, vollständig und formell und sachlich richtig geführt werden."

(2) Die Aufbewahrungspflicht (§ 162 Abs. 8), die bisher sechs Jahre betrug, ist somit auf zehn Jahre ausgedehnt worden.

(3) Die Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht bleibt auch bestehen, wenn ein steuerpflichtiges Unternehmen infolge besonderer Verhältnisse der deutschen Steuerhoheit vorübergehend oder teilweise entzogen ist.

§ 89.

(1) Der Aufzeichnungspflicht ist genügt, wenn

1. sämtliche Entgelte, die der Steuerpflichtige für seine Leistungen erhält, erforderlichenfalls getrennt nach den für die Versteuerung in Betracht kommenden verschiedenen Steuersätzen, fortlaufend in ein Buch eingetragen werden;
2. am Schlusse jedes Kalenderjahrs der Gesamtbetrag der vereinnahmten Entgelte ohne Rücksicht auf ihre Verwendung zu Anschaffungen usw. ermittelt wird und
3. weder bei der Eintragung der einzelnen Entgelte noch bei der Zusammenzählung am Schlusse des Kalenderjahrs die geschäftlichen oder häuslichen Ausgaben vorher abgezogen werden.

(2) Pflegt der Steuerpflichtige vor der Ermittlung des Betrags der vereinnahmten Entgelte aus der Kasse Beträge zur Bestreitung von Ausgaben zu entnehmen, so hat er über diese Ausgaben Aufzeichnungen zu führen, die ihm und dem nachprüfenden Finanzamt die Ermittlung der vereinnahmten Entgelte ohne Abzug der Ausgaben gestatten. Ebenso müssen die aus den Einnahmen bestrittenen geschäftlichen Ausgaben erforderlichenfalls durch Einkaufsbücher usw. nachgewiesen werden.

(3) Die Eintragungen haben sich auch auf den Eigenverbrauch (§ 1 Nr. 2 des Gesetzes) vorbehaltlich der in den §§ 90, 91 vorgesehenen Ausnahmen zu erstrecken.

§ 90.

b) Ausnahmen bei Betrieben bis zu 50 000 ℳ Entgelten und bei landwirtschaftlichen Betrieben

In Unternehmen, bei denen die Gesamtheit der vereinnahmten Entgelte im vorhergehenden Kalenderjahre nicht mehr als 50 000 Mark betragen hat und kein Anlaß zu der Annahme besteht, daß die Entgelte im laufenden Kalenderjahre diesen Betrag übersteigen werden, ist eine abweichend von der Regel des § 162 Abs. 6 AO. (§ 88) nur am Schlusse jeder Woche erfolgende Eintragung der vereinnahmten Entgelte nicht als Verletzung der Aufzeichnungspflicht zu betrachten. In solchen Unternehmen sowie in allen landwirtschaftlichen Betrieben kann der Eigenverbrauch (§ 1 Nr. 2 des Gesetzes) von der laufenden Eintragung in das Buch ausgenommen werden und am Schlusse jedes Kalenderjahrs in einem geschätzten Betrage der Gesamtheit der Entgelte hinzugerechnet werden.

§ 91.

c) bei kleinen landwirtschaftlichen Betrieben

(1) Für landwirtschaftliche Betriebe [1]), bei denen die Gesamtheit der vereinnahmten Entgelte im vorhergehenden Kalenderjahre nicht mehr als 40 000 Mark betragen hat und kein Anlaß zu der Annahme besteht, daß die Entgelte im laufenden Kalenderjahre diesen Betrag übersteigen werden, können, soweit bisher gewohnheitsmäßig bei Unternehmen dieser Art Aufzeichnungen nicht gemacht zu werden pflegten, die Umsatzsteuerämter den Mangel von Aufzeichnungen als nicht auf einem Verschulden des Steuerpflichtigen beruhend ansehen.

(2) Die Ermächtigung gilt bis Ende des Jahres 1924. Die Betriebe sind auf den Wegfall der Begünstigung, die nach Ablauf dieser Frist nur mit Genehmigung des Reichsministers der Finanzen weitergewährt werden darf, rechtzeitig hinzuweisen.

§ 92.

d) bei bereits nach anderen Gesetzen usw. verpflichteten Betrieben

(1) Die Buchführungspflicht solcher Steuerpflichtiger, die bereits nach anderen Gesetzen oder Rechtsverordnungen zur Buchführung verpflichtet sind, richtet sich gemäß § 163 AO. nach diesen Vorschriften, wenn sie über die Bestimmungen der §§ 88 bis 91 hinausgehen. Insbesondere kommen hier die Verpflichtung der Führung von Handelsbüchern nach §§ 38 ff. des Handelsgesetzbuchs, die Verpflichtung der Buchführung auf Grund gewerberechtlicher Bestimmungen und der Buchführung auf Grund von Verbrauchsabgabengesetzen in Betracht.

(2) Die Umsatzsteuerämter [2]) haben auf die Erfüllung der weitergehenden Buchführungspflicht nur insoweit durch Anordnungen oder Straffestsetzungen hinzuwirken, als die Erfüllung der weitergehenden Vorschriften für eine ordnungsmäßige Nachweisung und Feststellung der Umsatzsteuer von Bedeutung ist.

§ 93.

e) bei öffentlichen Behörden, Gerichtsvollziehern usw.

Bei Unternehmen, die von öffentlichen Behörden geleitet werden, Gerichtsvollziehern und sonstigen Versteigerungsbeamten bestimmt sich der Umfang der Buchführungspflicht nach den von den zuständigen Behörden erlassenen Bestimmungen [3]). Wegen der Notare vgl. §§ 109—111 und 113.

2. Buchführungspflicht bei der Luxussteuer.

§ 94.

Buchführungspflicht der Luxussteuer.

(1) Für Steuerpflichtige, die Lieferungen der im § 15 des Gesetzes bezeichneten Gegenstände als Hersteller oder der im § 21 des Gesetzes genannten Luxusgegenstände im Kleinhandel ausführen oder unter § 47 des Gesetzes fallen, sowie für die nach § 25 des Gesetzes wegen besonderer Leistungen erhöht Steuerpflichtigen besteht die weitergehende Buchführungspflicht des § 31 Abs. 2 des

---

[1]) Wegen Pauschalierung des Umsatzes bei kleineren landwirtschaftlichen Betrieben mit fehlender Buchführung: RFM. v. 29. 7. 1920, RStBl. S. 511; dazu § 31 Anm. 7 des Komm.

[2]) Wegen der Benennung der Amtsstellen vgl. § 126 Abs. 1 und 2 (amtlich).

[3]) Für Preußen vgl. Allg. Vfg. des Justizministers v. 30. 7. 1920, JMinBl. S. 407. Vgl. bei § 31 des Kommentars, oben S. 781 f.

Gesetzes, für letztere der Natur der Sache nach nur hinsichtlich des Steuerbuchs (§§ 101—105). Diese Verpflichtung trifft Unternehmer, die als Hersteller der im § 15 des Gesetzes genannten Gegenstände steuerpflichtig sind, ohne Rücksicht darauf, ob die Gegenstände an Groß- oder Kleinhändler oder an den Verbraucher unmittelbar abgegeben werden, und weiter auch Steuerpflichtige, welche die im § 21 des Gesetzes genannten Luxusgegenstände im Großhandel vertreiben (§ 22 des Gesetzes). **pflichtigen Betriebe** a) im allgemeinen

(2) Die im § 31 Abs. 2 des Gesetzes vorgeschriebenen besonderen Bücher (Lagerbuch und Steuerbuch) sind im Gegensatze zu der allgemeinen Buchführungspflicht des § 31 Abs. 1 des Gesetzes bei jeder Niederlassung des steuerpflichtigen Unternehmens zu führen. Durch die Verpflichtung zu ihrer Führung wird das Unternehmen von der allgemeinen Buchführung des § 31 Abs. 1 des Gesetzes nicht entbunden.

(3) Die Buchführung hat sich auch auf die nach § 5 Abs. 1 des Gesetzes steuerpflichtigen Leistungen (Ausbesserungsarbeiten usw.) zu erstrecken.

(4) Die wegen der Erhebung der erhöhten Umsatzsteuer nach § 8 des bisherigen Gesetzes vom 26. Juli 1918 geführten Bücher können weiterverwendet werden, wenn sie den veränderten Verhältnissen angepaßt werden können.

§ 95.

b) Befreiungen

Das Lager- und das Steuerbuch sind an Stelle oder zur Ergänzung der sonstigen Buchführung zu führen. Die im § 31 Abs. 2 des Gesetzes vorgeschriebenen Bücher (Lagerbuch und Steuerbuch) können auch mit den sonst vom Steuerpflichtigen geführten Büchern verbunden werden, vorausgesetzt, daß die für die Luxussteuer in Betracht kommenden Eintragungen aus den übrigen Buchungen mühelos herausgefunden werden können. Auch die Vereinigung von Lagerbuch und Steuerbuch durch Übernahme der wesentlichen Angaben beider in ein Buch ist zulässig.

§ 96.

(1) Die Notwendigkeit zur Führung eines Lagerbuchs besteht nicht, wenn der Steuerpflichtige luxussteuerpflichtige Gegenstände nur auf Bestellung hergestellt und nach der Fertigstellung abliefert, ohne sie vorher auf Lager zu nehmen.

(2) Will ein Hersteller oder Händler darüber hinaus von der Führung des besonderen Lagerbuchs für die Lieferung von Luxusgegenständen entbunden sein, so hat er dies bei dem zuständigen Finanzamt unter Angabe von Gründen zu beantragen. Dem Antrag ist nur stattzugeben, wenn keine Bedenken gegen die Zuverlässigkeit der Unternehmer bestehen und im übrigen ordnungsmäßige Bücher im Sinne der §§ 88, 89, 92 und 95 geführt werden.

(3) Im allgemeinen wird von der Führung des Lagerbuchs nur entbunden werden können, wenn die erforderlichen Angaben (§ 99) aus den sonstigen Büchern des Steuerpflichtigen zweifelsfrei entnommen werden können.

§ 97.

(1) Will ein Unternehmer von der Führung des Steuerbuchs entbunden werden, so hat er dies bei dem zuständigen Umsatzsteueramte zu beantragen.

Einem derartigen Antrag ist nur stattzugeben, wenn keinerlei Gefahr besteht, daß dadurch die Feststellung der steuerpflichtigen Beträge verdunkelt werden kann und die sonstigen Geschäftsbücher des Antragstellers die Lieferungen, vereinbarten Entgelte und die eingegangenen Zahlungen in einer die Berechnung der Steuer sicherstellenden Weise ergeben.

(2) Diese Voraussetzung kann insbesondere dann als erfüllt gelten, wenn in den sonstigen Aufzeichnungen die luxussteuerpflichtigen Lieferungen usw. in besonderen Spalten getrennt nachgewiesen oder durch Unterstreichen in andersfarbiger Tinte kenntlich gemacht sind. Ebenso müssen Lieferungen ins Ausland ohne weiteres als solche kenntlich sein.

(3) Bei Unternehmen, die neben den im § 21 des Gesetzes genannten Luxusgegenständen noch sonstige Gegenstände führen, oder bei denen neben dem Vertrieb im Kleinhandel auch der Vertrieb im Großhandel erfolgt, wird mit besonderer Sorgfalt zu prüfen sein, ob ohne Gefährdung des Steueraufkommens die Führung des Steuerbuchs nachgelassen werden kann.

§ 98.

Die Befreiungen (§§ 95—97) können auch auf einzelne Niederlassungen eines Unternehmens beschränkt werden. Sie sind in der Umsatzsteuerrolle bei dem Eintrag des Steuerpflichtigen zu vermerken.

§ 99.

Lagerbuch

(1) Die Einrichtung des Lagerbuchs hat mit der Aufnahme und Vortragung des Lagerbestandes zu beginnen. Bei Beginn eines Unternehmens muß der Lagerbestand getrennt nach der Art der luxussteuerpflichtigen Gegenstände festgestellt und im Lagerbuch am Tage des Beginns vorgetragen werden.

(2) Bei Unternehmen, die bei dem Inkrafttreten des Gesetzes bereits bestehen, ist der am 1. Januar 1920 vorhandene Lagerbestand zu ermitteln. Die Aufnahme des Lagerbestandes muß spätestens am 1. März 1920 beendet sein. Bis zum Schlusse der Bestandsaufnahme müssen über die inzwischen erfolgten Zu- und Abgänge besondere Anschreibungen geführt werden, die sodann in das Lagerbuch zu übernehmen sind.

(3) Die Bestandsaufnahme ist zu Beginn eines jeden Kalenderjahres zu wiederholen. Das Umsatzsteueramt kann für die Beendigung eine Frist bestimmen. Die Bestimmung des Abs. 2 findet in diesem Falle entsprechende Anwendung.

(4) Ausnahmsweise kann die jährliche Feststellung des Lagerbestandes durch die Oberbehörde zu einem anderen Zeitpunkt zugebilligt werden, wenn die gesonderte Feststellung im steuerlichen Interesse dem Steuerpflichtigen nach seinen geschäftlichen Einrichtungen unverhältnismäßige Mühe verursacht

(5) Nach Eintragung des Lagerbestandes ist täglich der Eingang und Ausgang an Luxusgegenständen derart einzutragen, daß jederzeit ein Abschluß und die Feststellung der verschiedenartigen Gegenstände, die im Lager vorhanden sein müssen, möglich ist. Gegenstände, die auf Bestellung angefertigt werden und unmittelbar nach der Fertigstellung ohne vorherige Lagerung dem Besteller übergeben werden, brauchen nicht in das Lagerbuch eingetragen

zu werden. Das Muster 11 dient lediglich als Anleitung; es wird einer andern Einrichtung, die nach Lage des Einzelfalls angebracht sein kann, nicht vorgegriffen. Muster 11

§ 100.

(1) Bei der Eintragung des Lagerbestandes und den täglichen Eintragungen der Ab- und Zugänge sind die einzelnen Gegenstände derart zu bezeichnen, daß erkenntlich ist, zu welcher der im § 15 I und II oder im § 21 des Gesetzes genannten Warengattungen sie gehören.

(2) Die Gegenstände sind im allgemeinen so zu bezeichnen, daß ein Identitätsnachweis möglich ist. Gleichartige Gegenstände sind der Zahl oder ihrem sonstigen handelsüblichen Maßstab nach aufzuführen; insbesondere ist bei Stapelwaren oder bei Gegenständen, die im einzelnen keinen erheblicheren Wert haben und in größerer Anzahl veräußert zu werden pflegen, eine zusammenfassende Aufführung zulässig.

§ 101.

Steuerbuch

(1) Das Steuerbuch ist für jeden nach § 33 des Gesetzes in Betracht kommenden Steuerabschnitt besonders zu führen. Die Eintragung hat für jeden Gegenstand, für den das Entgelt vereinnahmt wird, tunlichst unter Hinweis auf die Eintragung im Lagerbuche, soweit ein solches geführt wird, gesondert zu erfolgen. Dabei findet § 100 Abs. 2 Anwendung. Die Eintragung ist am Tage der Vereinnahmung des Entgelts, spätestens bei Geschäftsschluß, vorzunehmen. Als Anleitung dient das Muster 12; es soll hierdurch einer weiteren Ausgestaltung des Steuerbuchs und der Anpassung an die Bedürfnisse der einzelnen Betriebe nicht vorgegriffen werden. Muster 12

(2) Erfolgt die Lieferung vor dem Tage der Vereinnahmung, so wird es zweckmäßig sein, die Spalten 1—6 (Muster 12) bereits am Tage der Lieferung und die übrigen Spalten sodann am Tage der Zahlung auszufüllen. Es ist auch zulässig, über Lieferungen, für die der Kaufpreis gestundet wird, besondere Aufzeichnungen zu machen und die Eintragung im Steuerbuch erst bei der Vereinnahmung zu bewirken. Die gesonderten Aufzeichnungen müssen bei dem Steuerbuch aufbewahrt werden.

(3) Aus dem Steuerbuche müssen die Bezeichnung des Gegenstandes, der Nachweis im Lagerbuche, der Tag der Lieferung, der Betrag des bei der luxussteuerpfichtigen Lieferung oder erhöht steuerpflichtigen Leistung vereinbarten Entgelts, das im Falle der Versteuerung gemäß § 9 Abs. 1 des Gesetzes der Steuerberechnung zugrunde zu legen ist, der Tag und der Betrag der sonst der Berechnung der Steuer zugrunde zu legenden Zahlungen hervorgehen; eine besondere Spalte für Bemerkungen ist vorzusehen.

(4) Am Schlusse eines jeden Steuerabschnitts sind die Spalten des Steuerbuchs über die in der Umsatzsteuererklärung anzugebenden Entgelte aufzurechnen. Im Falle der Steuerentrichtung gemäß § 9 Abs. 1 des Gesetzes bedarf es der Angaben über die Vereinnahmung nicht.

§ 102.

(1) Zu beachten ist, daß im Steuerbuch auch die Einnahmen für Ausbesserungsarbeiten erhöht steuerpflichtiger Gegenstände nachzuweisen sind, so-

weit die verwendeten Stoffe nicht lediglich als Zutaten oder Nebensachen gelten können (§ 5 des Gesetzes).

(2) Die Beträge haben auch den für die Steuer gemachten Aufschlag mit zu umfassen (vgl. § 12 des Gesetzes). Das gilt auch im Falle der offenen Abwälzung der Umsatzsteuer nach § 46 Abs. 5 des Gesetzes [1]).

§ 103.

Bei Teilzahlungen ist die Eintragung bei der ersten Teilzahlung vorzunehmen. Die folgenden Teilzahlungen können, wenn sie in denselben Steuerabschnitt, wie die erste Zahlung, fallen, unter der Nummer der ersten Eintragung durch Ausfüllung der Spalten über den Tag und den Betrag der Zahlung nachgetragen werden. Soweit sie in einem späteren Steuerabschnitt erfolgen, bedarf es einer vollständigen Neueintragung unter entsprechendem Vermerk in den Bemerkungsspalten der ersten und jeder späteren Eintragung. Vor der Lieferung vereinnahmte Zahlungen (Anzahlungen) sind am Tage der Vereinnahmung zu buchen.

§ 104.

(1) Wird eine bereits bezahlte Lieferung rückgängig gemacht, so ist dies in der Bemerkungsspalte bei der Eintragung über die rückgängig gemachte Lieferung unter Angabe des Tages zu bemerken und das zurückgewährte Entgelt unter Bezugnahme auf die Eintragung über die rückgängig gemachte Lieferung am Schlusse des Steuerabschnitts, in dem die Rückzahlung des Entgelts erfolgt ist, von der Gesamtheit der im Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelte abzusetzen.

(2) Findet ein Umtausch statt, so sind für den in Umtausch gegebenen Gegenstand die vorgeschriebenen Eintragungen (§ 101) zu machen, bei der Eintragung über den zurückgenommenen Gegenstand der Umtausch zu vermerken und das für diesen vereinnahmte und eingetragene Entgelt unter entsprechender Anwendung des Abs. 1 abzusetzen.

§ 105.

(1) Die Bemerkungsspalte dient, abgesehen von den bereits in den §§ 103 und 104 behandelten Eintragungen, dazu, die von dem Steuerpflichtigen unmittelbar ins Ausland verkauften Lieferungen kenntlich zu machen; außerdem hat der nach § 21 des Gesetzes steuerpflichtige Kleinhändler in ihr zu vermerken, welche Lieferungen er an Wiederverkäufer auf Grund der genau zu bezeichnenden Bescheinigungen nach § 22 des Gesetzes oder an steuerbegünstigte Erwerber (§ 24 Abs. 2 des Gesetzes) zum allgemeinen Steuersatze von 1 ½ vH. abgegeben hat.

(2) Die hiernach von der Steuer befreiten oder nach dem Steuersatze des § 13 des Gesetzes steuerpflichtigen Entgeltbeträge können auch in besonderen Spalten nachgewiesen werden.

---

[1]) Vgl. § 46 Anm. 21, 22 des Komm.

3. Buchführungspflicht bei der erhöhten Umsatzsteuer auf bestimmte Leistungen.

§ 106.

(1) Auf die nach § 25 des Gesetzes für Leistungen besonderer Art erhöht steuerpflichtigen Personen finden nur §§ 101—105 sinngemäß Anwendung; aus den Aufzeichnungen muß die Art der Leistung und gegebenenfalls der Grund der Befreiung von der erhöhten Steuer ersichtlich sein. Die Landesfinanzämter können besondere Muster vorschreiben.

(2) Die Reichsbank, Banken und Bankiers, die dem Zentralverbande des Deutschen Bank- und Bankiergewerbes angehören, Sparkassen, die dem deutschen Sparkassenverbande angehören, und Kreditvereine im Sinne des Genossenschaftsgesetzes vom 14. Juni 1898 (Reichs-Gesetzbl. S. 810), die Revisionsverbänden angehören, sind von der besonderen Buchführungspflicht entbunden, sofern aus den Handelsbüchern der Betrag der der erhöhten Umsatzsteuer nach § 25 Abs. 1 Nr. 3 des Gesetzes unterliegenden Entgelte zu ersehen ist [1]).

4. Buchführungspflicht der Rechtsanwälte, Notare und Patentanwälte.

§ 107.

Bestimmungen für Rechtsanwälte

(1) Aus der Buchführung der Rechtsanwälte muß ersichtlich sein der Gesamtbetrag

1. der im Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelte,
2. der umsatzsteuerpflichtigen Entgelte.

(2) Zu den umsatzsteuerpflichtigen Entgelten gehören außer den gesetzlichen und vertraglich vereinbarten Gebühren, einschließlich der Pauschalgebühren, auch die Unkosten-, insbesondere die Aufwandsentschädigungen, zu den Aufwandsentschädigungen auch die von dem Auftraggeber für den Steuerpflichtigen an Dritte (Hotels, Verkehrsmittel und dergleichen) gezahlten Beträge. Zu den umsatzsteuerpflichtigen Entgelten gehören nicht die durchlaufenden Posten, d. h. diejenigen Beträge, die der Steuerpflichtige für seinen Auftraggeber in dessen Namen und für dessen Rechnung vereinnahmt und verausgabt, zB. ausgelegte Prozeß- und Stempelkosten, Zahlungen an den Prozeßgegner. Die Umsatzsteuerpflicht umfaßt bei den Entgelten, die nicht in gesetzlich bemessenen Gebühren bestehen, auch die in die Entgelte gemäß § 12 des Gesetzes eingerechnete Umsatzsteuer [2]).

(3) Zur Erleichterung der Steueraufsicht sollen die vereinnahmten Entgelte getrennt nach gesetzlich und vertraglich vereinnahmten Gebühren, Unkostenentschädigungen, durchlaufenden Posten und sonstigen etwa noch in Betracht kommenden Beträgen unter Angabe der Sache, in der die Entgelte vereinnahmt sind, und des Datums der Vereinnahmung aufgezeichnet sein. Gemäß § 34 des Gesetzes zurückgewährte Entgelte (zB. Zurückzahlung des Teiles eines Kostenvorschusses an den Auftraggeber) sollen besonders kenntlich gemacht werden. Die Aufzeichnungen können in der allgemeinen Buchführung oder in besonderen Büchern enthalten sein.

---

[1]) Vgl. § 2 Anm. 31 u. § 31 Anm. 19 des Komm., oben S. 158, 787.
[2]) Vgl. § 8 Anm. 6 des Komm., oben S. 264.

(4) Die Vermutung der § 208 AO. haben auch diejenigen Bücher der Anwälte für sich, die statt der Aufzeichnung der täglichen Einnahmen nur diejenigen Beträge enthalten, die auf Grund der Schlußabrechnung in jeder einzelnen Sache in dieser Sache vereinnahmt worden sind. Erstreckt sich eine Sache auf längere Zeit als auf das laufende und das folgende Kalenderjahr, so ist eine vorläufige Abrechnung zum 31. Dezember spätestens jedes zweiten Kalenderjahrs anzufertigen und in das Umsatzbuch einzutragen; als Anleitung dient das Muster 13.

Muster 13

§ 108.

Von den Erfordernissen des § 107 ist befreit, wer seinem Reineinkommen aus anwaltlicher Tätigkeit einen Zuschlag von 50 vH. hinzusetzt und der Umsatzsteuer den Gesamtbetrag ohne näheren Nachweis unterwirft. Als Reineinkommen gilt das bei der Veranlagung der Einkommensteuer endgültig festgestellte Einkommen.

§ 109.

Bestimmungen für Notare

Die Buchführungspflicht der Notare beschränkt sich auf die Aufzeichnung der Entgelte für diejenigen Leistungen des Notars, die sich nicht als ein Ausfluß seiner öffentlich-rechtlichen Tätigkeit darstellen. Steuerpflichtig sind daher die Entgelte für Erteilung von Rat und Auskunft, Abfassung von Gutachten, Entwürfe von Urkunden, Testamentsvollstreckungen usw., soweit diese Leistungen nicht als Teil der Urkundentätigkeit des Notars anzusehen sind. Nicht steuerpflichtig sind die Entgelte für Beurkundungen und Beglaubigungen, Erteilung vollstreckbarer Ausfertigungen notarieller Urkunden, Hinterlegung und Auszahlung von Geldern, Stellung von Anträgen an Gerichte und andere Behörden auf Grund der von dem Notare vorgenommenen Beurkundungen, Einlegung von Beschwerden und weiteren Beschwerden, in denen der Notar Anträge bei dem Gericht erster Instanz gestellt hat, die Tätigkeit des Notars als Verwahrers von Aktien zum Zwecke der Beteiligung an Generalversammlungen (§ 255 Abs. 2a HGB.) und dergleichen.

§ 110.

(1) Auf die Buchführungspflicht der Notare findet § 107 entsprechende Anwendung.

(2) Von den Erfordernissen des Abs. 1 ist befreit, wer 20 vH. seines Reineinkommens aus der gesamten notariellen umsatzsteuerpflichtigen und nicht umsatzsteuerpflichtigen Tätigkeit ohne näheren Nachweis der Umsatzsteuer unterwirft. § 108 Satz 2 findet entsprechende Anwendung.

§ 111.

Bestimmungen für Rechtsanwälte, die zugleich Notare sind

Auf die Buchführung der Rechtsanwälte, die zugleich Notare sind, finden die §§ 107, 109 entsprechende Anwendung. § 108 und § 110 Abs. 2 finden auf diejenigen Rechtsanwälte und Notare entsprechende Anwendung, die in ihrer Buchführung und ihrer Steuererklärung zwischen dem Einkommen aus anwaltlicher und notarieller Tätigkeit derart unterscheiden, daß bei jedem vereinnahmten und abgesetzten Posten ersichtlich ist, ob er aus der einen oder der anderen Tätigkeit stammt.

§ 112.

Sonderbestimmungen für Patentanwälte

Auf die Buchführung der Patentanwälte finden §§ 107, 108 mit folgender Maßgabe entsprechende Anwendung:

1. Als durchlaufende Posten im Sinne des § 107 Abs. 2 kommen ferner insbesondere in Betracht: für die Erlangung, Aufrechterhaltung, Umschreibung oder Anfechtung von gewerblichen Schutzrechten gezahlte Gebühren, zB. die an den ausländischen Vertreter gezahlten Vertretungsgebühren, die aus einem Lizenzvertrag über ein gewerbliches Schutzrecht für den Lizenzgeber vereinnahmten oder für den Lizenznehmer verausgabten Beträge;

2. nicht zu den durchlaufenden Posten gehören Entgelte, die auf Grund eines im Inland erteilten Auftrags vereinnahmt sind, mag auch die Ausführung des Auftrags in Ausland liegen;

3. die Vermutung des § 208 AO. (§ 107 Abs. 4) gilt auch für Abrechnungen, die in kürzeren Zeiträumen, zB. bei dem Verkehre zwischen inländischem Patentanwalt und ausländischem Patentanwalt in der Regel vierteljährlich, stattfinden, sofern die Aufzeichnungen über die Abrechnung die Unterscheidungen gemäß § 107 Abs. 3 aufweisen.

§ 113[1]).

Übergangsbestimmungen für Rechtsanwälte, Notare und Patentanwälte

(1) Für Leistungen, für die ein Auftrag vor dem 1. Januar 1920 erteilt worden ist, gilt folgendes. Jeder Rechtsanwalt, Notar und Patentanwalt hat ein besonderes, durchlaufend numeriertes Verzeichnis dieser Sachen anzulegen und neben jede Sache nach pflichtmäßigem Ermessen diejenige Liquidation zu setzen, die er billigerweise aufgestellt haben würde, wenn am 1. Januar 1920 der Auftrag durch Kündigung des Auftraggebers oder des Steuerpflichtigen selbst erloschen wäre. In den Steuererklärungen der Steuerabschnitte, in denen die Entgelte tatsächlich vereinnahmt werden, muß in dem Gesamtbetrage der in jedem Steuerabschnitte vereinnahmten Gebühren auch der auf diese Sachen vereinnahmte Betrag voll enthalten sein; davon gesondert ist der im Verzeichnis berechnete, auf die Zeit vor dem 1. Januar 1920 entfallende Betrag anzugeben; um den in den einzelnen Steuerabschnitten vereinnahmten Teil dieses Betrags ist das nach §§ 108, 110—112 ermittelte berufliche Reineinkommen zu verringern.

(2) Von der Aufzeichnungspflicht nach Abs. 1 sind befreit Rechtsanwälte und Patentanwälte, die ihrem im Kalenderjahre 1920 erzielten gesamten beruflichen Reineinkommen 25 vH., Notare, die ihrem im Kalenderjahre 1920 erzielten gesamten beruflichen Reineinkommen 10 vH. hinzusetzen.

(3) Im Falle des Abs. 2 ist eine Absetzung von Entgelten, die auf Grund von vor dem 1. Januar 1920 erteilten Aufträgen vereinnahmt sind, in den auf das Kalenderjahr 1920 folgenden Jahren unzulässig.

---

[1]) Vgl. § 46 Anm. 12d des Komm., oben S. 947 f.

II. Steueraufsicht.

1. Allgemeine Steueraufsicht [1]).

§ 114.

Prüfung der Unternehmen und Aufsicht über sie

(1) Die Prüfung steuerpflichtiger Betriebe und die Steueraufsicht über Personen, die eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Sinne des § 1 Nr. 1 des Gesetzes ausüben (§ 32 des Gesetzes), kann sowohl im Rahmen der Ermittlungen bei Nachprüfung einer Steuererklärung (§ 147) oder im Nachveranlagungs- oder Berichtigungsverfahren (§§ 212, 213 AO.), als auch unabhängig von einer einzelnen Steuerforderung im Laufe eines Steuerabschnitts ausgeführt werden.

(2) Prüfung und Aufsicht erstrecken sich auf das gesamte Geschäftsgebaren der Steuerpflichtigen, soweit es für die Entrichtung der Steuer von Bedeutung ist. Im übrigen gelten die §§ 193, 198, 199 und 204 bis 209 AO. Dem Ermessen des Umsatzsteueramts bleibt es überlassen, ob es seinen Beauftragten (§ 206 AO.) vorher anmelden will.

(3) Das Landesfinanzamt kann anordnen, daß jedes Umsatzsteueramt innerhalb seines Bezirkes im Kalenderjahr eine bestimmte Anzahl von Unternehmen der Prüfung unterwirft. Auch ohne eine solche Anordnung wird es zweckmäßig sein, wenn sich das Umsatzsteueramt einen Plan über die Vornahme von Prüfungen aufstellt. Dabei muß aber stets auf außergewöhnliche Prüfungen, deren Notwendigkeit und Zweckmäßigkeit sich aus den Erfahrungen bei der Veranlagung im laufenden Steuerjahr ergeben, Bedacht genommen werden. Es ist Sorge zu tragen, daß Steuerpflichtige von beabsichtigten Prüfungen nicht vorher Kenntnis erhalten.

§ 115.

(1) Bei der Prüfung und Aufsicht kommen folgende Maßnahmen in Betracht:

1. die planmäßige Durchsicht der Schriftstücke des Steuerpflichtigen, die sich auf die steuerpflichtigen Lieferungen und sonstigen Leistungen beziehen, also der Geschäftsbücher, insbesondere der im § 31 des Gesetzes vorgeschriebenen Aufzeichnungen und Bücher, des Schriftwechsels mit den Kunden des Steuerpflichtigen und mit denjenigen, von denen er Waren bezieht. Das Umsatzsteueramt entscheidet nach seinem Ermessen, ob es die Schriftstücke in den Geschäftsräumen des Steuerpflichtigen einsehen oder deren Vorlegung bei der Amtsstelle verlangen will (vgl. § 207 AO.). Die Einsichtnahme soll auf Wunsch des Steuerpflichtigen tunlichst in seiner Wohnung oder in seinen Geschäftsräumen erfolgen, insbesondere soll möglichst die Vorlegung solcher Bücher bei der Amtsstelle nicht verlangt werden, die der Steuerpflichtige zur Aufrechterhaltung eines laufenden ordnungsmäßigen Betriebs seines Unternehmens nicht entbehren kann. Zur Vorlegung der Bücher usw. sind die Steuerpflichtigen und diejenigen Angestellten verpflichtet, die mit deren Verwahrung oder deren Bearbeitung betraut sind. Der Steuerpflichtige hat Vorsorge zu treffen, daß die Bücher usw. auch in seiner Abwesenheit eingesehen werden können;

---

[2]) Vgl. bei § 32 des Komm., oben S. 791 ff.

2. die Inanspruchnahme anderer Personen gemäß §§ 177 bis 188 AO. In Frage kommt insbesondere die — erforderlichenfalls eidliche — Vernehmung von Auskunftspersonen, auch von Kunden, Lieferanten und Sachverständigen, und die Einsichtnahme in Schriftstücke anderer Personen als der Steuerpflichtigen. Die Einreichung derartiger Schriftstücke kann nur verlangt werden unter bestimmter Bezeichnung der Rechtsvorgänge, auf die sie sich beziehen. In Betracht kommen zB. Schriftstücke, die sich im Besitze von Lieferanten oder von Kunden des Steuerpflichtigen befinden und sich auf den Geschäftsverkehr mit diesem beziehen (zB. Quittungen, Bestellungen u. ä.). Die Beeidigung der Auskunftspersonen und die Vorlegung von Schriftstücken kann nur mit Genehmigung des Landesfinanzamts verlangt werden;
3. das Betreten der Geschäftsräume des Steuerpflichtigen gemäß § 198 AO. Es kann insbesondere zu dem Zwecke geschehen, um entweder die Schriftstücke (Nr. 1) einzusehen oder um nachzuprüfen, ob die Lagerbestände sich in Übereinstimmung mit den Büchern (§§ 99 ff.) befinden, oder um zu beobachten, ob der Steuerpflichtige im laufenden Geschäftsverkehre die Vorschriften der §§ 22, 31 des Gesetzes innehält. Der Aufenthalt in den Geschäftsräumen soll sich auf die hierzu erforderliche Zeit beschränken. Das Betreten der Geschäftsräume ist ohne Einwilligung des Steuerpflichtigen nur zulässig in den üblichen Geschäftsstunden, in denen die Räume entweder dem Publikum zugängig sind oder, insbesondere soweit es sich um Lagerräume und Fabrikationsstätten handelt, der Steuerpflichtige oder seine Angestellten in ihnen tätig sind.

(2) Während des Aufenthalts in Geschäftsräumen ist, soweit möglich, zu vermeiden, daß das Publikum auf die Vornahme der Prüfung aufmerksam wird oder eine Unterbrechung oder Störung des Geschäftsbetriebs eintritt. Der Beauftragte (§ 206 AO.) soll sich dem Steuerpflichtigen oder seinen Angestellten gegenüber auf Verlangen über seinen Auftrag durch eine mit Amtsstempel oder Siegelabdruck versehene Ausfertigung des ihm erteilten allgemeinen oder besonderen Auftrags ausweisen; Beamte des äußeren Dienstes in Dienstkleidung bedürfen des Ausweises nicht. Der Steuerpflichtige hat dem Beauftragten die erforderlichen Hilfsmittel (Geräte, Beleuchtung) und einen angemessenen Raum oder Arbeitsplatz zur Erledigung seiner Obliegenheiten zur Verfügung zu stellen (§ 197 AO.).

(3) Die Maßnahmen zu Abs. 1 Nr. 1 bis 3 können durch Androhung und Festsetzung von Ordnungsstrafen erzwungen werden. Die näheren Vorschriften enthält § 202 AO.

§ 116.

(1) Das Umsatzsteueramt kann sich nach § 206 AO. bei der Prüfung und Aufsicht (§§ 32 ff. des Gesetzes) der Hilfe von Vertretern und Angestellten von Verbänden und Interessenvertretungen des Betriebs- oder Berufskreises, dem der Steuerpflichtige angehört, bedienen. Diese Mithilfe wird insbesondere bei Prüfungen in den Geschäftsräumen des Steuerpflichtigen in möglichst weitem Umfang in Anspruch zu nehmen sein.

(2) Die Umsatzsteuerämter oder die Landesfinanzämter haben sich mit den Verbänden und Interessenvertretungen ihres Bezirkes in Verbindung zu setzen und mit ihnen zu vereinbaren, in welcher Form die Mithilfe geschehen soll und welche Personen die Verbände und Vertretungen zur Verfügung stellen. Als Verbände und Interessenvertretungen kommen nicht nur die amtlichen Vertretungen des betreffenden Berufsstandes (Landwirtschaftskammer, Handelskammer, Handwerkskammer, Ärztekammer, Anwaltskammer, Apothekerkammer) in Betracht, sondern auch die auf freier Selbstverwaltung beruhenden sonstigen Verbände. Vor allem wird auf die Mithilfe von Fachverbänden Wert zu legen sein. Organisationen, die in erster Linie dem wirtschaftlichen Kampfe dienen, zB. Kartelle, Trusts, sind nicht zu beteiligen.

(3) Bei der Erteilung eines einzelnen Auftrags hat das Umsatzsteueramt zu erwägen, ob der Besuch der von ihm für die Prüfung in Aussicht genommenen Person mit Rücksicht auf den Verband, den sie vertritt, oder auf deren eigene geschäftliche Betätigung dem Steuerpflichtigen nicht wirtschaftlichen Schaden bereiten kann. Soweit tunlich, hat das Umsatzsteueramt dem Steuerpflichtigen von der Person, die es beauftragen will, unter Bezeichnung des Verbandes, dem jene angehört, vor dem Besuch ohne nähere Zeitangabe (§ 114 Abs. 3) Mitteilung zu machen.

(4) Hat der Steuerpflichtige gegen die Persönlichkeit oder gegen den Verband Einwendungen zu erheben, so findet § 206 Abs. 2 AO. Anwendung.

(5) Das Umsatzsteueramt hat den Beauftragten vor jedem einzelnen Auftrag auf seine Verpflichtung zur Verschwiegenheit und zur Wahrung des Geschäfts- und Berufsgeheimnisses (§ 206 Abs. 1 AO.) hinzuweisen.

2. Die Steueraufsicht beim Straßenhandel.

§ 117.

Sicherstellung der Steuer beim Straßenhandel

Wer ohne Begründung einer gewerblichen Niederlassung oder außerhalb seiner gewerblichen Niederlassung von Haus zu Haus oder auf öffentlichen Wegen, Straßen, Plätzen oder an anderen öffentlichen Orten innerhalb einer selbständig von ihm ausgeübten Tätigkeit Lieferungen gegen Entgelt ausführt, hat gemäß § 32 des Gesetzes in Verbindung mit §§ 195 ff. AO. den Eingang der Steuer durch Anzahlung sicherzustellen. Die angezahlten Beträge sind im Einnahmebuche (§ 160) zu vereinnahmen.

§ 118.

Befreiung von der Sicherstellung

Von der Verpflichtung, eine Anzahlung (§ 117) zu leisten, sind befreit:

1. der Handel mit Zeitungen und Zeitschriften,
2. diejenigen, die nach den §§ 55 ff. der Reichsgewerbeordnung einen Wandergewerbeschein ausgefertigt erhalten haben und diesen bei sich führen,
3. diejenigen, die an einem Markte im Sinne der §§ 64 ff. der Reichsgewerbeordnung in den Grenzen der Marktordnung teilnehmen.

§ 119.

Höhe der Anzahlung; Straßensteuerheft

(1) Die Anzahlung beträgt nach Wahl des Steuerpflichtigen (§ 122 Abs. 2) 45 Mark oder 90 Mark.[1]) Sie hat bei Anmeldung des Beginns der Tätigkeit (§ 30 des Gesetzes) und bei dem Beginne jedes Steuerabschnitts zu erfolgen. Als Steuerabschnitt gilt das Kalendervierteljahr.

(2) Das Umsatzsteueramt bestätigt dem Umsatzsteuerpflichtigen den Empfang der Anzahlung durch Aushändigung eines Straßensteuerhefts nach Anleitung des Musters 14, und zwar des Heftes A bei Zahlung des Betrags von 45 Mark, des Heftes B bei Zahlung des Betrags von 90 Mark.[1]) Muster 14

(3) In das Straßensteuerheft hat der Steuerpflichtige täglich nach Beendigung der Geschäftsausübung die Tages- (oder Nacht-) Einnahme (die Losung) einzutragen; dabei dürfen auch zur Bestreitung von Ausgaben unmittelbar verwendete Einnahmebeträge nicht gekürzt werden. Die Losungen sind täglich zusammenzuzählen, so daß jederzeit feststeht, wie hoch die Gesamtsumme der Entgelte im bisherigen Verlaufe des Steuerabschnitts ist.

(4) Der Steuerpflichtige hat das Heft stets bei sich zu führen und auf Verlangen den Beamten der Polizei-, Eisenbahn- und Finanzverwaltung vorzuzeigen.

§ 120.

Nachtragsheft

(1) Sobald die Summen der vereinnahmten Entgelte innerhalb des Steuerabschnitts den Betrag von 3000 Mark bei Heft A, von 6000 Mark bei Heft B überschreiten, hat sich der Steuerpflichtige unverzüglich von dem Umsatzsteueramt ein Nachtragsheft, gegebenenfalls ein zweites und weiteres Nachtragsheft gegen Entrichtung eines Betrags von jeweilig 45 Mark oder 90 Mark aushändigen zu lassen.

(2) Das Umsatzsteueramt nimmt das alte Heft oder vorhergehende Nachtragsheft an sich und trägt auf die erste Seite des zur Ausgabe kommenden Nachtragshefts die Summe der bisher in dem Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelte ein.

§ 121.

Steuerbescheid

(1) Der Steuerpflichtige hat innerhalb einer Woche nach Schluß des Steuerabschnitts das Heft oder das letzte Nachtragsheft dem Umsatzsteueramte vorzulegen. Das Umsatzsteueramt setzt die Steuer fest und erteilt dem Steuerpflichtigen durch Eintragung in das Heft einen Bescheid (zu vgl. Muster 15). Beträgt Muster 15

---

[1]) Einführung eines Straßensteuerheftes C mit einer Anzahlung von 180 ℳ, durch RFM. v. 12. 11 1920, RStBl S. 693: „Mit Rücksicht darauf, daß in zahlreichen größeren Städten der Umsatz der Straßenhändler den Betrag von 6000 ℳ teilweise erheblich überschreitet, wird das Straßensteuerheft C für Vierteljahrsumsätze bis 12000 ℳ eingeführt. Die Bestimmungen der §§ 117 ff. AusfBest. UStG. finden mit der Maßgabe entsprechende Anwendung, daß die Anzahlungg 180 ℳ beträgt und das Heft C (abweichend von der Bestimmung des § 122 Abs. 2 Satz 3 aaO.) dem Steuerpflichtigen nur auf Antrag ausgehändigt wird. Das Steuerheft C ist braun, das Nachtragssteuerheft C ist braun mit einem roten liegenden Kreuz auf der Vorderseite. Ich gestatte, Heft A oder Heft B aushilfsweise bis zur Fertigstellung von Heft C zu verwenden, jedoch ist es durch ein braunes stehendes Kreuz kenntlich zu machen."

der Umsatz bei Heft A oder dem letzten Nachtragsheft A weniger als 3000 Mark, bei Heft B oder dem letzten Nachtragshefte B weniger als 6000 Mark, die Gesamtsteuer also weniger als 45 oder 90 Mark oder ein Vielfaches dieser Beträge, so vergütet das Umsatzsteueramt dem Steuerpflichtigen den im voraus zuviel gezahlten Betrag. Der zu vergütende Betrag ist im Anhang zum Einnahmebuche (§ 161) nachzuweisen. Eine Verrechnung auf die Anzahlung für den nächsten Steuerabschnitt ist zulässig. In diesem Falle ist der Betrag erforderlichenfalls im neuen Einnahmebuche wieder zu vereinnahmen.

(2) Ergibt sich bei Prüfung der Umsätze, daß sie den Betrag von 3000 Mark oder 6000 Mark (oder bei Ausstellung von Nachtragsheften das Vielfache dieser Beträge) überschreiten, so hat das Umsatzsteueramt in dem Bescheide (Abs. 1) den noch zu entrichtenden Steuerbetrag festzusetzen. Es kann ein ausgestelltes Heft bis zur Entrichtung des schuldigen Steuerbetrags zurückbehalten und die Ausstellung eines neuen Heftes von der Entrichtung des Betrags abhängig machen.

§ 122.

(1) Weist der Steuerpflichtige bei Aushändigung des Heftes nach, daß er zur Anzahlung nicht oder nur bei Beeinträchtigung seiner dringendsten Lebensbedürfnisse imstande ist, so kann ihm das Umsatzsteueramt die Anzahlung stunden, jedoch nicht über den Steuerabschnitt hinaus. Ist die Steuer nach Ablauf des Steuerabschnitts nicht entrichtet, so ist dem Steuerpflichtigen die Aushändigung eines Heftes für den nächsten Steuerabschnitt zu versagen.

(2) Dem Steuerpflichtigen steht es frei, Heft A oder Heft B zu wählen. Er wird Heft B zur Ersparung von unnötigen Gängen wählen, wenn er mit einem Vierteljahresumsatze von mehr als 3000 Mark rechnet. Heft B ist ihm auszuhändigen, wenn der Umsatz im vorausgegangenen Steuerabschnitte 4000 Mark überschritten hat.[1])

(3) Verliert der Steuerpflichtige sein Heft, so hat er sich umgehend ein neues aushändigen zu lassen. Die Ausstellung erfolgt beim ersten Verlust ohne nochmalige Anzahlung gegen Erstattung der Kosten, auch der Kosten einer etwa nötig werdenden Kraftloserklärung. Wiederholt sich der Verlust, so ist der für die Aushändigung eines neuen Steuerhefts festgesetzte Betrag (§ 119 Abs. 2) noch einmal zu entrichten. Das Recht des Umsatzsteueramts, die vereinnahmten Entgelte des Steuerpflichtigen zu schätzen, bleibt unberührt. Bei wiederholtem Verluste wird hiervon weitgehendster Gebrauch zu machen sein. Ersatzhefte sind als solche kenntlich zu machen.

(4) Verlegt der Steuerpflichtige den Betrieb seines Gewerbes in den Bezirk eines anderen Umsatzsteueramts, so hat er sein Heft unverzüglich dem nunmehr zuständigen Umsatzsteueramte zur Beglaubigung vorzulegen, es aber im übrigen fortzuführen. Das nunmehr zuständige Umsatzsteueramt hat hiervon alsbald dem bisher zuständigen unter Angabe der Nummer (§ 125) Mitteilung zu machen. Das alte Umsatzsteueramt hat etwaige steuerlich verwertbare Kenntnisse dem neuen unverzüglich zu übermitteln. Eine Abrechnung zwischen den beiden Ämtern findet nicht statt.

---

[1]) Vgl. wegen des Heftes C die oben S. 1011 Fußnote 1 mitgeteilte Verfügg. des RFM.

§ 123.

Angestellte von Inhabern einer gewerblichen Niederlassung, die im Auftrag und im Namen des Unternehmers außerhalb der gewerblichen Niederlassung Lieferungen ausführen, haben eine Bescheinigung des Umsatzsteueramts hierüber bei sich zu führen. In der Bescheinigung, für die Muster 16 als Anleitung dient, ist außerdem ausdrücklich zu bestätigen, daß der namentlich zu bezeichnende Inhaber eines Straßensteuerhefts (§ 119 Abs. 2) nicht bedarf. Die Gültigkeitsdauer der Bescheinigung ist auf das Kalenderjahr beschränkt. **Straßenhandel durch Angestellte** *Muster 16*

§ 124.

Wer die vorstehenden Bestimmungen nicht befolgt, macht sich einer Steuerzuwiderhandlung gemäß §§ 356 ff. AO. schuldig. Das gilt nicht nur, wenn ein nach § 117 Steuerpflichtiger seinen Betrieb nicht anmeldet oder die Anzahlung unterläßt, sondern auch, wenn er das Steuerheft nicht bei sich führt, die Einnahmen nicht täglich aufzeichnet, oder wenn er die Beantragung eines Nachtragshefts unterläßt, obwohl der vorgeschriebene Betrag (§ 120) überschritten ist. Von der Befugnis des § 366 Abs. 2 AO. ist weitgehender Gebrauch zu machen. **Strafbestimmungen**

§ 125.

(1) Zuständig ist das Umsatzsteueramt, in dessen Bezirk der Steuerpflichtige seine selbständige Tätigkeit ausübt. Übt er sie in dem Bezirke mehrerer Umsatzsteuerämter aus, so ist das Amt seines Wohnsitzes oder Aufenthalts zuständig. **Zuständigkeit**

(2) Das Umsatzsteueramt hat eine Liste gemäß Muster 17 zu führen; über die Bescheinigungen (§ 123) hat das Umsatzsteueramt einen Vermerk in die Umsatzsteuerrolle (§ 131) aufzunehmen, in die der Auftraggeber eingetragen ist. *Muster 17 (hier nicht abgedruckt)*

E.

Das Verfahren.

I. Zuständigkeit.

§ 126.[1])

(1) Für die Verwaltung, Feststellung und Erhebung der Umsatzsteuer sind die Finanzämter zuständig. **Steuerstellen**

(2) Als Finanzämter gelten bis auf weiteres die nach Reichs- oder Landesrecht unter der Herrschaft des Umsatzsteuergesetzes vom 26. Juli 1918 für die Besteuerung einschließlich des Hebungs-, Kassen- und Beitreibungsverfahrens sowie für das Verwaltungsstrafverfahren als untere Behörden zuständigen und die zu deren Unterstützung berufenen Amtsstellen (Umsatzsteuerämter).

(3) Soweit die Besteuerung im Sinne des Abs. 2 bisher Gemeinden und Gemeindeverbänden übertragen war, haben diese auch weiterhin bis zu einem vom Reichsminister der Finanzen zu bestimmenden Zeitpunkt die Geschäfte der Finanzämter gegen eine nach § 21 Abs. 2 AO. von ihm mit Zustimmung des Reichsrats festzusetzende Entschädigung wahrzunehmen.

[1]) Über die sachliche Zuständigkeit der Steuerstellen nach altem und neuem Recht vgl. bei § 42 des Kommentars.

(4) Oberbehörden sind die Landesfinanzämter.

(5) Bis zu dem vom Reichsminister der Finanzen zu bestimmenden Zeitpunkt (Abs. 2) bleiben auch die nach Landesrecht zur Regelung des Verkehrs zwischen Gemeindebehörden und Steuerbehörden getroffenen besonderen Anordnungen in Kraft.

§ 127.

Örtliche Zuständigkeit

(1) Die örtliche Zuständigkeit der Umsatzsteuerämter (§ 126) bestimmt sich nach § 42 des Gesetzes in Verbindung mit § 53 AO. Danach ist für gewerbliche Unternehmen das Umsatzsteueramt zuständig, in dessen Bezirk das Unternehmen betrieben wird. Auch bei mehreren Niederlassungen oder Geschäftsstellen eines rechtlich in einer Hand befindlichen Unternehmens hat die Veranlagung für das gesamte Unternehmen einheitlich durch das Umsatzsteueramt des Sitzes der Leitung des Unternehmens zu erfolgen, und zwar auch bei der Umsatzsteuer auf Luxusgegenstände. Maßgebend für die Zuständigkeit sind die Verhältnisse am Schlusse des Steuerabschnitts.

(2) Kommen die Bezirke mehrerer Umsatzsteuerämter in Betracht, so ist dasjenige Amt zuständig, in dessen Bezirk sich der Sitz des Unternehmens befindet. Erst wenn es hieran fehlt, ist gemäß § 51 AO. das Umsatzsteueramt des Wohnsitzes (Aufenthalts) im Sinne der §§ 62, 63 AO. zuständig, und zwar bei einem Steuerpflichtigen, der seinen Wohnsitz im Ausland hat, der Wohnsitz (Aufenthalt) des nach § 71 AO. ernannten Vertreters.

(3) Das Umsatzsteueramt des Wohnsitzes (Aufenthalts) im Sinne der §§ 51, 52, 62, 63 AO. ist gemäß § 42 des Gesetzes weiter zuständig für Steuerpflichtige, die eine berufliche Tätigkeit ausüben. Das gleiche gilt in den Fällen des § 1 Nr. 3, § 17 Nr. 2 und § 23 Abs. 1 Nr. 2 des Gesetzes, wenn der Versteigerer nicht zu den im § 1 Nr. 1 des Gesetzes genannten Personen gehört, sowie beim Verbringen luxussteuerpflichtiger Gegenstände der im § 15 des Gesetzes bezeichneten Art ins Inland (§ 17 Nr. 3 des Gesetzes), bei der Einfuhr luxussteuerpflichtiger Gegenstände der im § 21 des Gesetzes bezeichneten Art (§ 23 Abs. 1 Nr. 4 des Gesetzes), endlich bei der entgeltlichen Lieferung der im § 23 Abs. 1 Nr. 3 des Gesetzes bezeichneten Gegenstände im Inland, beim Verbringen von Gegenständen der im § 23 Abs. 1 Nr. 5 des Gesetzes bezeichneten Art ins Ausland außerhalb einer gewerblichen Tätigkeit sowie bei Leistungen der im § 25 Abs. 1 Nr. 1 und 2 des Gesetzes bezeichneten Art außerhalb einer gewerblichen Tätigkeit (§ 25 Abs. 2 daselbst).

(4) Wird vor Beendigung des Steuerfestsetzungsverfahrens ein Unternehmen aus dem Bezirk eines Umsatzsteueramts in den eines anderen verlegt, so hat in Übereinstimmung mit § 59 AO. das erstere die Veranlagung zu Ende zu führen und sodann dem nunmehr zuständigen Umsatzsteueramt unter Übersendung der Akten (§ 169) Mitteilung zu machen. Erfolgt die Verlegung in einer Zeit, in der kein Steuerfestsetzungsverfahren schwebt, so hat das erstere Umsatzsteueramt dem durch die Verlegung zuständig werdenden Umsatzsteueramte von der Verlegung unverzüglich Mitteilung zu machen.

(5) Hat ein Umsatzsteueramt, ohne zuständig zu sein, das Steuerfestsetzungsverfahren begonnen, aber noch nicht abgeschlossen, so hat es, sobald es von seiner

Unzuständigkeit Kenntnis erhält, die Sache an das zuständige Umsatzsteueramt abzugeben. Im übrigen gilt § 61 Abs. 1 AO., wonach Handlungen eines Umsatzsteueramts nicht deshalb unwirksam sind, weil das Umsatzsteueramt unzuständig war.

(6) Für die Veranlagung und Erhebung der von Unternehmen der Länder und des Reichs zu entrichtenden Umsatzsteuer sind diejenigen Umsatzsteuerämter zuständig, in deren Bezirk sich der Sitz der einzelnen selbständigen Betriebe befindet. Sitz der Leitung eines Betriebs ist der Ort, an dem die Verwaltung wirtschaftlich geführt wird. Was als selbständiger Betrieb im Sinne dieser Bestimmungen und welcher Ort als Sitz der Leitung des Betriebs anzusehen ist, ist im Zweifel durch Befragung der Zentralbehörde, der der Betrieb untersteht, festzustellen.

(7) Die unter der Herrschaft des Umsatzsteuergesetzes vom 26. Juli 1918 von den obersten Landesfinanzbehörden getroffenen Bestimmungen über die Zuständigkeit für die Veranlagung staatlicher und Reichsbetriebe behalten Gültigkeit, solange die tatsächlichen Verhältnisse keine Nachprüfung und Änderung erforderlich machen.

II. Ermittlung der Steuerpflichtigen und Überwachung der Anmeldung.

§ 128.

Allgemeine Maßnahmen zur Ermittlung der Steuerpflichtigen

(1) Zur gleichmäßigen und gerechten Durchführung des Gesetzes ist es notwendig, daß die Umsatzsteuerämter eine möglichst vollständige Liste der steuerpflichtigen Personen besitzen. Der Anlegung sind außer den bereits vorhandenen Listen die nach § 30 des Gesetzes vorgeschriebenen Anzeigen und die Mitteilungen von Landesbehörden (§ 129) zugrunde zu legen.

(2) Es ist besonders zu beachten, daß eine subjektive Steuerbefreiung bei einem Mindestentgelte bis zu 3000 Mark nicht mehr eintritt. Somit ist jedermann, der seine landwirtschaftlichen Erzeugnisse ganz oder teilweise gewerbsmäßig gegen Entgelt veräußert, in die Liste aufzunehmen, ebenso wie jeder selbständige Handwerker oder Kleingewerbetreibender, der Entgelte für Leistungen oder Lieferungen vereinnahmt. Es empfiehlt sich, die Mithilfe von örtlichen Interessenten- und Berufsvertretungen unter Berufung auf § 177 AO. in Anspruch zu nehmen.

(3) Es ist zu beachten, daß nicht nur Personen, die ihr Gewerbe angemeldet haben, umsatzsteuerpflichtig sind, sondern alle Personen, die nachhaltig eine gewerbliche Tätigkeit ausüben. Diese Voraussetzung wird auch bei der großen Anzahl von Gelegenheitsgeschäftemachern und Schiebern gegeben sein, deren Ermittlung und steuerliche Erfassung im besonderen Interesse aller soliden Gewerbetreibenden liegt; das gleiche gilt von Angestellten, Arbeitern, Gesellen und Lehrlingen, die nebenbei selbständige Geschäfte machen.

(4) Auch auf die vollständige Erfassung der den freien Berufen angehörigen Steuerpflichtigen ist hinzuwirken. Dabei ist an die Berufsvertretungen, die Kreisärzte, Kreistierärzte und die freien Vereinigungen der sonst in Betracht

kommenden Berufe wegen Auskunfterteilung heranzutreten, da diese Personen zur Anzeigeerstattung nach § 30 des Gesetzes nicht verpflichtet sind.

(5) Bei den Ermittlungen, die von den Umsatzsteuerämtern mit größtem Nachdruck zu betreiben sind, ist auf enge Fühlung mit den Fachverbänden und Berufsvertretungen besonderer Wert zu legen. Auch Adreßbücher, Telephonverzeichnisse, Mitgliederverzeichnisse der Fachverbände u. ä. sind heranzuziehen.

§ 129.

Zur Erfassung der nach §§ 13, 15, 21, 25 des Gesetzes steuerpflichtigen Unternehmen ist ein Zusammenarbeiten mit den Landesbehörden, insbesondere den Polizeibehörden, und den zur Bekämpfung des Wuchers und der Preistreiberei befaßten Behörden erforderlich. Die von den Gerichten eingehenden Mitteilungen sind gleichfalls zu verwerten.

§ 130.

Anzeigen und Mitteilungen über das Bestehen und die Art des Unternehmens

(1) Die Anzeigen und Ergänzungen hierzu nach § 30 des Gesetzes sind innerhalb zweier Wochen nach dem Beginn eines Unternehmens oder nach Ausdehnung auf die Herstellung der im § 15 des Gesetzes, auf den Kleinhandel der im § 21 des Gesetzes genannten Gegenstände oder auf die im § 25 des Gesetzes genannten besonderen Leistungen an das für das Unternehmen örtlich zuständige Umsatzsteueramt zu richten. Werden sie einem Umsatzsteueramt erstattet, in dessen Bezirk sich zwar eine Niederlassung oder Geschäftsstelle des Unternehmens, aber nicht der Sitz seiner Leitung befindet, so hat dieses Umsatzsteueramt sie unverzüglich an das zuständige Umsatzsteueramt weiterzugeben. In solchen Fällen soll, auch wenn durch die Einreichung bei dem nichtzuständigen Umsatzsteueramte die Anzeige oder die ergänzende Mitteilung dem zuständigen Umsatzsteueramte nicht fristgemäß zugeht, von einer Bestrafung abgesehen werden.

(2) Die Umsatzsteuerämter haben auf die Verpflichtung zur fristmäßigen Anzeigeerstattung in den für amtliche Bekanntmachungen der unteren Verwaltungsbehörden bestimmten Zeitungen hinzuweisen und die Aufforderung periodisch zu wiederholen.

(3) Die Anzeigen und Ergänzungen hierzu sind schriftlich oder mündlich bei dem Finanzamt zu erstatten. Sie haben zu enthalten: Vor- und Zuname (Firma), Wohnort (Sitz der Leitung) nebst Straße und Hausnummer des Steuerpflichtigen, Art und Tätigkeit des Steuerpflichtigen und die Bezeichnung der Gegenstände, die in dem Unternehmen umgesetzt werden, nach ihrer handelsüblichen Benennung, oder die Art der Leistungen, die es ausführt. Werden Luxusgegenstände der im § 15 des Gesetzes bezeichneten Art hergestellt oder solche der im § 21 des Gesetzes genannten Art im Kleinhandel veräußert, so sind sie in der Anzeige nach der Reihenfolge und den Bezeichnungen der §§ 15, 21 des Gesetzes aufzuführen.

(4) Von der Anzeigepflicht sind befreit:

a) Angehörige der freien Berufe;

b) Banken und Bankiers, die dem Zentralverbande des Deutschen Bank- und Bankiergewerbes angehören;

c) Sparkassen, die dem deutschen Sparkassenverband angehören;

d) Kreditvereine im Sinne des Genossenschaftsgesetzes vom 14. Juni 1898 (Reichs-Gesetzbl. S. 810), soweit sie Revisionsverbänden angehören.

§ 131.

(1) Bei jedem Umsatzsteueramt ist über die Unternehmen, für die es zuständig ist, soweit sie für die Entrichtung der Umsatzsteuer in Betracht kommen, ein Personen- und Firmenverzeichnis (Umsatzsteuerrolle) zu führen. **Umsatzsteuerrolle**

(2) Die Umsatzsteuerrolle ist auf Grund der dem Umsatzsteueramte zugehenden Anzeigen und Ergänzungen hierzu (§ 130), der Anzeigen anderer Behörden (§ 129) und der selbständigen Ermittlungen (§ 128) anzufertigen und dient zur Überwachung der rechtzeitigen Abgabe der Erklärungen über den Gesamtbetrag der Entgelte (§ 35 des Gesetzes). Mit der Anlegung ist unmittelbar nach dem Inkrafttreten des Gesetzes zu beginnen und dabei auf eine vollständige Erfassung der Unternehmen, die Luxusgegenstände herstellen oder im Kleinhandel vertreiben, sowie der nach § 25 des Gesetzes für Leistungen besonderer Art erhöht steuerpflichtigen Unternehmen zunächst besonders hinzuwirken.

§ 132.

(1) Die Umsatzsteuerrolle ist in fünf selbständigen Abteilungen zu führen, und zwar als Umsatzsteuerrolle U^1 für die gewerblichen Unternehmen und gleichartige Steuerpflichtige sowie als Umsatzsteuerrolle U^2 für die wegen einer beruflichen Tätigkeit Steuerpflichtigen, die der allgemeinen Umsatzsteuer unterliegen; als Umsatzsteuerrolle L^h (Hersteller) für solche, die luxussteuerpflichtige Gegenstände (§ 15 des Gesetzes) herstellen, als Umsatzsteuerrolle L^k (Kleinhandel) für solche, die luxussteuerpflichtige Gegenstände (§ 21 des Gesetzes) im Kleinhandel umsetzen und als Umsatzsteuerrolle L^l (Leistungen) für die nach § 25 des Gesetzes für Leistungen besonderer Art steuerpflichtigen Unternehmen und Personen. Es bleibt dem Umsatzsteueramt überlassen, die verschiedenen Rollen zusammenzulegen, weitere Sonderrollen (zB. für Versteigerer, Einfuhrhändler) anzulegen und besondere Spalten oder Unterabteilungen, besonders in der Rolle L^l, für bestimmte Arten von Steuerpflichtigen einzurichten.

(2) Unterliegt eine Person oder ein Unternehmen aus mehrfacher Veranlassung der Umsatzsteuer, so ist in jeder der in Betracht kommenden Abteilungen ein Eintrag unter Verweisung auf die sonstigen Einträge zu bewirken.

(3) Die Umsatzsteuerrolle ist innerhalb jeder Abteilung nach der Buchstabenfolge der Namen, nach örtlichen Bezirken, Erwerbsgruppen oder nach anderen zweckmäßigen Gesichtspunkten zu ordnen. Sie kann in Form einer Liste oder in Form einer Sammlung von Einzelblättern (-karten) für jeden Steuerpflichtigen geführt werden. Die Rolle soll in einer auf eine Reihe von Jahren ausreichenden Weise angelegt werden. Als Anleitung für die Anlegung in Form von Einzelblättern können die Muster 18 und 19 dienen. Es kann sich empfehlen, für die verschiedenen Steuerarten Blätter von verschiedener Farbe zu verwenden und auch sonstige Vordrucke für die gleiche Steuerart in der entsprechenden Farbe herstellen zu lassen. Unter der Geltung des alten Umsatzsteuergesetzes bewährte Einrichtungen können beibehalten werden. Muster 18 und 19 (hier nicht abgedruckt)

§ 133.

(1) In der Umsatzsteuerrolle erhält jeder Steuerpflichtige eine Ordnungsnummer. Als solche gilt bei Führung in Form einer Liste die Blattzahl der Rolle; andernfalls erhalten die Einzelblätter die laufende Nummer der Namensliste (§ 134). Die Rolle muß die für die Umsatzsteuerentrichtung wichtigen Tatsachen, soweit sie der Steuerstelle bekannt werden, enthalten, insbesondere also Vor- und Zuname, Wohnort nebst Straße und Hausnummer des Steuerpflichtigen, Angabe der Firma und des Sitzes der Leitung des Unternehmens, gegebenenfalls unter Angabe der im Inland vorhandenen Zweiggeschäfte, Art des Gewerbebetriebs oder der beruflichen Tätigkeit, tunlichst unter Hervorhebung der Gegenstände oder der Leistungen, um deren Besteuerung es sich handelt; weiter soll sie besondere Spalten enthalten, welche für eine Reihe von Jahren die Eintragung für Steuerjahr, Tag der Abgabe der Erklärung, etwaige Verlängerung der Frist für Abgabe der Erklärung, für Tag der Erinnerung, Tag der Ausfertigung des Umsatzsteuerbescheids, Nummer der Umsatzsteuerliste usw. ermöglichen. In der Bemerkungsspalte sind die Fälle, in denen die Versteuerung der Entgelte für die bewirkten Leistungen gewählt worden ist (§ 9 Abs. 1 des Gesetzes) und besondere für die Gewinnung eines Urteils über den Umsatz oder die Tätigkeit des Steuerpflichtigen wichtige Umstände (Geschäftsberichtsangaben, Gutachten von Sachverständigen usw.) festzuhalten.

(2) Als Unterlage und Anhalt für die Aufstellung und Ausfüllung der Rolle dient der Inhalt der auf Grund des Umsatzsteuergesetzes vom 26. Juli 1918 aufgestellten alten Steuerrollen und Namenslisten, wobei indessen zu berücksichtigen ist, daß die Steuerpflicht durch das neue Umsatzsteuergesetz erweitert worden ist. Der Umsatzsteuer unterliegen nicht nur die Warenlieferungen und die sonstigen Leistungen der eine selbständige gewerbliche Tätigkeit mit Einschluß der Urerzeugung und des Handels ausübenden Personen, insoweit die Leistungen innerhalb dieser Tätigkeit liegen, sondern auch die beruflich selbständig tätigen Personen. Steuerpflichtig sind hiernach zB. die Gasthausbetriebe, Beförderungsunternehmen, soweit sie nicht durch § 2 Nr. 5 des Gesetzes ausgenommen sind, das Verwahrungs- und Lagerungsgewerbe, das Vergnügungsgewerbe, Wäschereien, Handwerksbetriebe aller Art, insbesondere auch insoweit sie Reparaturen, Installationen u. ä. ausführen, die sogenannten freien Berufe, wie Rechtsanwälte, Notare, Patentanwälte, Privatlehrer, Ärzte, Zahnärzte, Tierärzte, Schriftsteller, sowie Gelehrte, Architekten und künstlerische Berufe.

(3) Die Landesfinanzämter können Abweichungen von den Bestimmungen des § 132 Abs. 2, 3 und § 133 Abs. 1 zulassen; dem Reichsminister der Finanzen ist von solchen wesentlicher Art Mitteilung zu machen.

§ 134.

(1) Zur schnellen und leichten Ermittlung der Steuerpflichtigen in den Abschnitten der in Form einer Liste geführten Umsatzsteuerrolle haben die Landesfinanzämter erforderlichenfalls eine nach der Folge der Anfangsbuchstaben der Namen geordnete Namensliste, welche die Ordnungsnummer jedes Steuerpflichtigen ergibt, in Buchform anzulegen und laufend führen zu lassen. In sie kann zu ihrer gleichzeitigen Verwendung als Kontroll- oder Sollbuch aus

Zweckmäßigkeitsgründen ein Teil der für die Rolle oder für die Umsatzsteuerliste selbst vorgeschriebenen Angaben (§§ 133, 154) übernommen werden. Muster 20 und 21 können als Anleitung dienen. Muster 20 und 21 (hier nicht abgedruckt)

(2) § 133 Abs. 3 findet entsprechende Anwendung.

§ 135.

(1) Die Umsatzsteuerrolle ist unter Berücksichtigung der später eingehenden Betriebsanzeigen und der Zu- und Abgänge richtigzustellen und durch fortgesetzte Nachtragung der in ihr nachzuweisenden Angaben laufend zu erhalten. Die Nachtragungen sind vorzunehmen, sobald die einzutragenden Ergebnisse feststehen.

(2) Das gleiche gilt für die Namenslisten, besonders wenn sie in der nach § 134 zulässigen Art ausgebaut sind. Gegebenenfalls sind die Umsatzsteuererklärungen (§ 139) sofort nach ihrer Abgabe durch den Steuerpflichtigen dem die Namensliste führenden Beamten zur Bewirkung des Eintrags vorzulegen. Eine Eintragung in der Namensliste ebenso wie in der Umsatzsteuerrolle darf nur auf Grund schriftlicher Verfügung des Vorstandes des Umsatzsteueramts gelöscht werden. Die Löschung hat unter Vermerk der Löschungsverfügung mit Namensbeischrift durch Streichung in der Art zu erfolgen, daß der bisherige Eintrag leserlich bleibt.

§ 136.

Die vorhandenen Umsatzsteuerrollen können für die allgemeine Umsatzsteuer gewerblicher Unternehmen und für die Luxussteuer im Kleinhandel weiterverwendet werden. Die Rollen für die nach § 1 Nr. 1 des Gesetzes wegen einer selbständigen beruflichen Tätigkeit steuerpflichtigen Personen, für die nach § 15 des Gesetzes wegen der Herstellung luxussteuerpflichtiger Gegenstände und für die nach § 25 des Gesetzes wegen besonderer Leistungen erhöht steuerpflichtigen Unternehmen sind sofort anzulegen.

III. Versteuerungsart und Steuerabschnitt.

§ 137.

Wechsel in der Versteuerungsart

(1) Will ein Steuerpflichtiger statt der Steuerentrichtung nach dem im Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelte die Besteuerung nach dem Entgelte für die im Steuerabschnitte bewirkten Leistungen (§ 9 Abs. 1 des Gesetzes) vornehmen, so hat er unter Darlegung der Gründe für die Abweichung von der Regel des Gesetzes und unter Angabe, ob die Änderung dauernd oder nur für einen bestimmten Zeitraum begehrt wird, bei dem Umsatzsteueramt einen schriftlichen Antrag zu stellen. Die Genehmigung ist nur zu erteilen, wenn es sich um Unternehmen handelt, in denen die Bücher nach kaufmännischen Grundsätzen geführt werden; sie soll nicht erteilt werden, wenn die Entgelte unmittelbar nach Ausführung der Lieferung oder Leistung vereinnahmt werden. Der Reichsbank sowie Banken und Bankiers, die dem Zentralverbande des Deutschen Bank- und Bankiergewerbes angehören, ist die Entrichtung der Steuer nach dem Entgelte für die bewirkten Leistungen (§ 9 Abs. 1 des Gesetzes) allgemein gestattet.

(2) Hat der Steuerpflichtige zunächst nach den vereinnahmten Entgelten versteuert, so ist die Genehmigung an die Bedingung zu knüpfen, daß er Entgelte, die für in früheren Steuerabschnitten bewirkte Leistungen noch eingehen, in dem Steuerabschnitte des Einganges versteuert.

(3) Die Genehmigung zum Übergange von der auf Antrag zugestandenen Versteuerung nach Leistungen zu derjenigen nach den vereinnahmten Entgelten ist nur unter der Bedingung zu erteilen, daß der Steuerpflichtige diejenigen Entgelte, die in früheren Steuerabschnitten vereinnahmt sind, während die Leistung erst in einem Steuerabschnitte nach dem Wechsel der Besteuerungsart erfolgt, in dem ersten Steuerabschnitte nach dem Wechsel zur Versteuerung bringt.

(4) Der Betrag der im Falle des Abs. 3 nachträglich zu versteuernden Entgelte ist in den Erklärungen neben dem Gesamtbetrage der sonstigen zu versteuernden, auf die Leistungen entfallenden Entgelte besonders aufzuführen.

(5) Bei Änderung der Versteuerungsart gegenüber dem bisherigen Umsatzsteuergesetze sind die alten Umsätze stets besonders aufzuführen [1]).

§ 138.

Bemessung der Steuerabschnitte

(1) Von der Befugnis der Abkürzung der Steuerabschnitte (§ 33 Abs. 2 letzter Satz des Gesetzes) ist insbesondere bei kleineren, der Luxussteuer unterliegenden Unternehmen, erforderlichenfalls nach Benehmen mit den Interessentenverbänden, weitgehender Gebrauch zu machen. Ebenso ist auf Antrag in entgegenkommender Weise die Besteuerung nach Kalenderjahren für Unternehmen, die wegen Leistungen besonderer Art nach dem Gesetze mit Ablauf eines Vierteljahrs erhöht steuerpflichtig sind, zu gestatten.

(2) Der Steuerabschnitt wird allgemein auf ein Kalenderjahr ausgedehnt:

a) für Zeitungen und Zeitschriften wegen der Anzeigensteuer nach § 25 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes [2]);

b) für Banken und Bankiers, die dem Zentralverbande des Deutschen Bank- und Bankiergewerbes angehören, für Sparkassen, die dem Deutschen Sparkassenverband angehören, und für Kreditvereine im Sinne des Genossenschaftsgesetzes vom 14. Juni 1898 (RGBl. S. 810), die Revisionsverbänden angehören, wegen der Verwahrungssteuer nach § 25 Abs. 1 Nr. 3 des Gesetzes.

IV. Veranlagung und Listenführung.

1. Umsatzsteuererklärungen.

§ 139.

Art und Form der Umsatzsteuererklärungen

(1) Bei den im § 35 des Gesetzes vorgeschriebenen Erklärungen der Steuerpflichtigen über die Gesamtheit der vereinnahmten Entgelte sind, abgesehen von den Fällen der §§ 156, 157 nach der Länge der Steuerabschnitte folgende Arten zu unterscheiden:

---

[1]) Vgl. § 9 Anm. 8—9 des Komm., oben S. 288 ff.

[2]) Vgl. § 27 Anm. 5 des Komm., oben S. 752 ff.

1. bei der allgemeinen Umsatzsteuer oder im Falle des § 33 Abs. 2 letzter Halbsatz des Gesetzes ausnahmsweise auch bei der Luxussteuer und der erhöhten Steuer der §§ 15, 21 und 25 des Gesetzes
   a) die Erklärung für ein Kalenderjahr;
   b) die Erklärung für einen kürzeren Zeitraum als ein Kalenderjahr im Falle besonderer Anordnung durch das Umsatzsteueramt (§ 33 Abs. 2 Satz 3 des Gesetzes) oder der Einstellung eines gewerblichen Unternehmens oder einer beruflichen Tätigkeit, die der allgemeinen Umsatzsteuer unterliegen, vor Ablauf des Steuerabschnitts;
2. bei der Luxussteuer und der erhöhten Steuer nach §§ 15, 21, 25 des Gesetzes
   a) die Erklärung für ein Kalendervierteljahr;
   b) die Erklärung für einen kürzeren Zeitraum als ein Kalendervierteljahr im Falle besonderer Anordnung durch das Umsatzsteueramt (§ 33 Abs. 2 Satz 3 des Gesetzes) oder der Einstellung eines derartigen Unternehmens innerhalb des ordnungsmäßigen Steuerabschnitts.

(2) Die Erklärungen, in denen alle Fragen dem Vordruck entsprechend zu beantworten sind, sind zur Vermeidung eines Steuerzuschlags bis zu 10 vH. der festgesetzten Steuer (§ 170 AO.) innerhalb der gesetzlichen oder durch das Umsatzsteueramt zugebilligten Fristen (§ 35 Abs. 1 des Gesetzes) abzugeben. Somit sind in der Regel die Erklärungen zu 1 a im Monat Januar des auf den Steuerabschnitt folgenden Kalenderjahrs abzugeben, diejenigen zu 1 b und 2 b innerhalb eines Monats nach Ablauf des festgesetzten Zeitraums und diejenigen zu 2 a in dem auf jedes den Steuerabschnitt bildenden Vierteljahr folgenden Kalendermonate (also im Januar, April, Juli und Oktober). Bei einem nichtzuständigen Umsatzsteueramt eingegangene Erklärungen sind von diesem an das zuständige Umsatzsteueramt weiterzugeben.

(3) Die angemessene Verlängerung der Frist zur Abgabe der Erklärung gegebenenfalls gegen Sicherheitsleistung (§ 35 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes) kann durch das Umsatzsteueramt erfolgen, wenn der Steuerpflichtige glaubhaft macht, daß ihm die Abgabe der Erklärung innerhalb der vorgeschriebenen Frist nicht möglich ist. Die Verlängerung ist tunlichst auf einen Monat zu beschränken. Vgl. auch § 145 Abs. 2.

(4) Die Erklärungen zu Nr. 1 a und b sind erstmalig für die Zeit vom 1. Januar 1920 oder vom späteren Beginne des Unternehmens ab bis zum Jahresschluß oder dem Schlusse des besonders festgesetzten kürzeren Zeitraums oder dem Zeitpunkt der früheren Einstellung, die zu Nr. 2 a und b für das erste Vierteljahr 1920[1]) oder dessen Teil abzugeben.

(5) Kommt für ein Unternehmen neben der Besteuerung nach den erhöhten Steuersätzen der §§ 15, 21 oder 25 des Gesetzes mit Rücksicht auf die Art der Umsätze grundsätzlich und nicht nur unter besonderen Voraussetzungen an Stelle des erhöhten Steuersatzes die Besteuerung nach § 13 des Gesetzes in Frage,

---

[1]) Der erste Steuerabschnitt 1920 ist aus Zweckmäßigkeitsgründen bis Ende Juni verlängert worden. (Amtlich.) Die Frist für die hierauf bezügliche Steuererklärung ist bis zum 1. 9. 1920 verlängert worden (§ 46 Anm. 3 des Komm., oben S. 941 f.).

so sind getrennte Erklärungen für die in Betracht kommenden oder besonders festgesetzten Steuerabschnitte abzugeben; in der Erklärung für das Kalenderjahr oder den sonstigen längsten Steuerabschnitt sind die im Steuerabschnitte vereinnahmten Gesamtentgelte nachzuweisen; auch sind die auf Grund früherer Erklärungen bereits versteuerten Entgelte nochmals aufzuführen.

§ 140.

Die Erklärung muß im Falle des § 139 Abs. 1 Nr. 1 a und b folgende Angaben enthalten:

1. die Gesamtheit der in dem Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelte einschließlich der nachstehend unter 2—5 und 7 genannten. Im Falle der nach § 9 Abs. 1 des Gesetzes zugestandenen Versteuerungsart tritt an die Stelle der vereinnahmten Entgelte die Gesamtheit der vereinbarten Entgelte für die im Steuerabschnitte bewirkten Leistungen (Abs. 2 aaO.);
2. diejenigen Entgelte, die nach § 2 Nr. 1 des Gesetzes wegen der Herkunft oder der Bestimmung der Gegenstände von der allgemeinen Umsatzsteuer befreit sind;
3. Entgelte für Umsätze, die der Steuerpflichtige sonst für steuerfrei erachtet (§§ 2, 3 des Gesetzes);
4. Entgelte für Umsätze, bei denen der unmittelbare Besitz nicht übertragen worden ist (§ 7 des Gesetzes);
5. die zurückgezahlten, in einem früheren Steuerabschnitte versteuerten Entgelte (§ 34 Abs. 2 des Gesetzes);
6. die Gesamtheit der hiernach für den Steuerabschnitt verbleibenden steuerpflichtigen Entgelte. Dieser Betrag ergibt sich, indem von dem Betrage zu 1 die Beträge zu 2—5 abgezogen werden;
7. diejenigen Entgelte, die bereits nach §§ 15, 21, 25 des Gesetzes zur Entrichtung der erhöhten Umsatzsteuer nach vierteljährlichen oder kürzeren Steuerabschnitten angemeldet sind, und zwar getrennt nach der Art der Umsätze;
8. die Entgelte, die für ausgeführte Gegenstände (vorstehend Nr. 2) beim Erwerb im Inland unter Entrichtung der allgemeinen Umsatzsteuer des § 13 des Gesetzes oder der Luxussteuer des § 15 des Gesetzes sowie beim Verbringen ins Inland gemäß § 17 Nr. 3 des Gesetzes verausgabt worden sind, sofern Vergütung gemäß § 4 des Gesetzes beansprucht wird.

§ 141.

(1) Die Erklärung muß im Falle des § 139 Abs. 1 unter 2 a und b folgende Angaben enthalten:

1. die Gesamtheit der in dem Steuerabschnitte für die Lieferung von luxussteuerpflichtigen Gegenständen (§§ 15, 21 des Gesetzes) oder für erhöht steuerpflichtige Leistungen (§ 25 des Gesetzes) vereinnahmten Entgelte einschließlich der nachstehend unter 2—5 genannten. § 140 Nr. 1 Satz 2 findet Anwendung;

2. diejenigen Entgelte, die nach § 2 Nr. 1 des Gesetzes wegen der Bestimmung der Lieferung zur Ausfuhr steuerfrei sind;
3. die Entgelte für Umsätze, die der Steuerpflichtige sonst für steuerfrei erachtet (§§ 2 und 3 des Gesetzes);
4. die Entgelte für Umsätze der im § 21 des Gesetzes bezeichneten Gegenstände im Kleinhandel an gewerbliche Weiterveräußerer (§ 22 des Gesetzes);
5. die zurückgezahlten, in einem früheren Steuerabschnitte versteuerten Entgelte (§ 34 Abs. 2 des Gesetzes);
6. die Gesamtheit der hiernach für den Steuerabschnitt verbleibenden steuerpflichtigen Entgelte. Hierbei ist im Falle des § 21 des Gesetzes anzugeben, wieviel Entgelte entfallen auf Gegenstände,
   a) deren Lieferung dem Steuersatze von 15 vH. unterliegt;
   b) für die wegen der Lieferung zu besonderen Zwecken gemäß § 24 Abs. 2 des Gesetzes nach der vom Erwerber vorgelegten Bescheinigung des Umsatzsteueramts lediglich der Satz von 1,5 vH. anzuwenden ist.

   Im Falle des § 25 Nr. 1 des Gesetzes muß ersichtlich sein, welche Entgelte auf die von der erhöhten Steuer befreiten Ankündigungen entfallen; der Rest ist in die nach dem Satze von 10 vH., den Staffelsätzen des § 27 des Gesetzes oder dem Satze von 5 vH. steuerpflichtigen Beträge zu zerlegen. Im Falle des § 25 Nr. 2 des Gesetzes sind die Beträge ersichtlich zu machen, die auf nicht erhöht steuerpflichtige Übernachtungen und Vermietungen sowie gegebenenfalls auf Beköstigung entfallen; im Falle des § 25 Nr. 3 des Gesetzes endlich der Betrag, der auf Verwahrungen (Depots) für nach der gleichen Gesetzesvorschrift selbst erhöht steuerpflichtige Unternehmen entfällt;
7. wegen teilweiser Vergütung nach § 19 des Gesetzes die Entgelte, die bei der Beschaffung luxussteuerpflichtiger Gegenstände der im § 15 des Gesetzes bezeichneten Art zur Weiterbearbeitung oder -verarbeitung aufgewendet worden sind, wenn die Entgelte für die durch die Bearbeitung entstandenen Gegenstände der gleichen Art als luxussteuerpflichtig unter Nr. 1 aufgeführt sind.

(2) Die Erklärung hat im Falle des § 33 Abs. 4 Satz 2, 3 des Gesetzes außerdem zu enthalten die Entgelte für die gemäß § 17 Nr. 3 des Gesetzes beim Verbringen in das Inland steuerpflichtigen Gegenstände der im § 15 des Gesetzes bezeichneten Art und für die gemäß § 23 Abs. 1 Nr. 4 des Gesetzes bei der Einfuhr steuerpflichtigen Luxusgegenstände der im § 21 des Gesetzes bezeichneten Art sowie für die nach § 23 Abs. 1 Nr. 5 des Gesetzes in das Ausland verbrachten Gemälde usw., wenn dem Steuerpflichtigen die Einzelanmeldung erlassen ist und das Umsatzsteueramt die Versteuerung nach Steuerabschnitten gemeinsam mit den sonstigen Umsätzen gestattet hat.

§ 142.

Bei den im Januar 1921 für die allgemeine Umsatzsteuer oder bei besonderer Genehmigung auch für die Luxussteuer, im April[1]), Juli, Oktober 1920, Januar

---

[1]) Vgl. aber die Fußnote zu § 139 Abs. 4, oben S. 1021.

1921 für die Luxussteuer und für die erhöhte Umsatzsteuer auf Leistungen bestimmter Art (§§ 15, 21, 25 des Gesetzes) abzugebenden Erklärungen sind außerdem getrennt aufzuführen:

1. Entgelte für Umsätze, die nach § 46 Abs. 3 und 4 des Gesetzes nur mit den Sätzen des alten Umsatzsteuergesetzes (0,5 und 10 vH.) zu versteuern sind;
2. Entgelte, die der für 1920 weiter geltenden erhöhten Steuer des § 8 des alten Umsatzsteuergesetzes gemäß § 47 des neuen Gesetzes unterliegen.

§ 143.

Muster 22 und 23

Muster 24 bis 29

(1) Die Erklärung ist im Falle des § 139 Abs. 1 Nr. 1 a und b nach Anleitung der Muster 22 und 23, im Falle des § 139 Abs. 1 Nr. 2 a und b nach Anleitung der Muster 24—29 zu gestalten.

(2) Die Landesfinanzämter können unter Berücksichtigung der örtlichen Verhältnisse, insbesondere für die Veranlagung landwirtschaftlicher Betriebe sowie für kleinere und kleinste Betriebe aller Art, an Stelle der alle Möglichkeiten der Veranlagung berücksichtigenden Muster die Verwendung von Vordrucken einfachster Art in möglichst gekürzter Form als Umsatzsteuererklärung anordnen. In derartige Umsatzsteuererklärungen einfacher Art ist jedoch ein Vermerk aufzunehmen, daß beim Vorkommen von Auslands- und Zwischenhandelsgeschäften sowie von sonstigen Umsätzen, die für steuerfrei erachtet werden (§§ 2, 3 des Gesetzes) anderweite Vordrucke zu benutzen sind, die auf Verlangen vom Umsatzsteueramt abgegeben werden.

(3) Vordrucke nach den vereinfachten Mustern sind nur dann auszuhändigen, wenn es nach Lage der Verhältnisse ausgeschlossen erscheint, daß ein ungekürzter Vordruck gebraucht wird.

(4) Vordrucke für die Erklärungen sind den Steuerpflichtigen kostenlos zu verabfolgen. Bei gleichzeitiger Entnahme von mehr als zwei Vordrucken kann Ersatz der Herstellungskosten beansprucht werden. Das Landesfinanzamt kann bestimmen, daß den in die Steuerrolle beziehentlich Namensliste eingetragenen Steuerpflichtigen vor Schluß jedes Steuerabschnitts zwei Vordrucke kostenlos zuzustellen sind.

(5) Die Erklärungen können auch mündlich bei dem Umsatzsteueramt erfolgen. In diesem Falle ist der in Betracht kommende Vordruck von dem Beamten den Angaben des Steuerpflichtigen entsprechend auszufüllen und von dem Steuerpflichtigen und dem Beamten des Amtes zu unterschreiben.

§ 144.

Öffentliche Aufforderung zur Abgabe der Erklärungen

(1) Zwischen dem 20. und 31. Dezember jedes Jahres haben die Landesfinanzämter oder nach deren Anweisung die Umsatzsteuerämter die Steuerpflichtigen zur Abgabe der Erklärung über die allgemeine Umsatzsteuer in den für amtliche Bekanntmachungen der unteren Verwaltungsbehörden bestimmten Tagesblättern öffentlich aufzufordern. Die Landesfinanzämter können anordnen, daß die Aufforderung außerdem in sonst üblicher Weise bekanntgemacht wird. In der Aufforderung sind die Steuerpflichtigen über ihre Pflicht zur Abgabe der Erklärung unter Hinweis auf die Strafvorschriften des Gesetzes

und der Reichsabgabenordnung zu belehren, und es ist ihnen hierbei bekanntzugeben, wo Vordrucke für die Erklärung zur Abgabe an die Steuerpflichtigen bereitgehalten werden.

(2) Als Anleitung für die öffentliche Aufforderung dient das Muster 30, das unter entsprechender Abänderung zu den dann in Betracht kommenden Zeiten auch als Aufforderung zur Entrichtung der Luxussteuer und der Steuer für erhöhte Leistungen verwendet werden kann. Muster 30

(3) Es wird sich empfehlen, den in den Umsatzsteuerrollen eingetragenen Personen kurz vor Ablauf der Steuerabschnitte Vordrucke zu übersenden; auch kann es zweckmäßig sein, den nach den erhöhten Sätzen steuerpflichtigen Personen bei Abgabe der Erklärung für einen abgelaufenen Steuerabschnitt bereits Vordrucke für die nächste Erklärung auszuhändigen.

§ 145.

Überwachung des Eingangs der Erklärungen

(1) Der rechtzeitige Eingang der Erklärungen ist von dem Umsatzsteueramte nach der Umsatzsteuerrolle (§ 131) oder der Namensliste (§ 134) zu überwachen.

(2) Ist innerhalb der Abgabefrist eine Erklärung nicht eingegangen, so ist der Steuerpflichtige an die Einreichung zu erinnern.

§ 146.

(1) Die Abgabe der Erklärungen kann nötigenfalls gemäß § 202 AO. durch wiederholte Geldstrafen bis zu 500 Mark im Einzelfalle, die im Falle des Unvermögens in Haftstrafe umzuändern sind, erzwungen werden. Die Festsetzung des Zwangsmittels soll vorher schriftlich angedroht werden.

(2) Gleichzeitig mit der etwaigen Strafandrohung oder Straffestsetzung ist dem Säumigen eine angemessene weitere Frist zur Abgabe der Erklärung zu setzen.

(3) Die Geldstrafe kann so lange wiederholt werden, bis der Steuerpflichtige der Verpflichtung zur Abgabe der Erklärung nachgekommen ist.

(4) Durch die fortgesetzte Weigerung des Steuerpflichtigen eine Erklärung abzugeben, wird seine Veranlagung auf Grund schätzungsweiser Ermittlungen nicht gehindert.

(5) Das Umsatzsteueramt hat außerdem nach § 107 Abs. 2 AO. im Steuerbescheide (§ 158) einen Zuschlag bis zu 10 vH. der endgültig festgesetzten Steuer einzufordern. Von der Festsetzung eines Zuschlages ist abzusehen, wenn die Umstände des Einzelfalls die Versäumnis entschuldbar erscheinen lassen. Wird die Steuer im Rechtsmittel- oder Nachveranlagungsverfahren anderweit festgesetzt, so erhöht oder ermäßigt sich der Zuschlag entsprechend.

2. Feststellung und Buchung (Sollstellung) des Steuerbetrags.

§ 147.

Prüfung der Erklärungen

(1) Das Umsatzsteueramt hat die Angaben in der Erklärung an der Hand der Umsatzsteuerrolle oder Namensliste und unter Benutzung aller anderen ihm bekannten Tatsachen auf ihre Richtigkeit und Vollständigkeit zu prüfen und dabei auch das Vorhandensein der Unterschrift des Steuerpflichtigen festzustellen.

(2) Für die Prüfung kommen insbesondere folgende Maßnahmen in Betracht:

1. die Einholung weiterer Auskünfte von dem Steuerpflichtigen gemäß §§ 172, 173 AO. Hierbei wird insbesondere nach der Zusammensetzung derjenigen Entgelte gefragt werden können, die der Steuerpflichtige als steuerfrei ansieht oder auf die nach seiner Auffassung § 7 des Gesetzes zur Anwendung kommt;
2. die Einsichtnahme in die auf die steuerpflichtigen Leistungen bezüglichen Bücher und Geschäftspapiere des Steuerpflichtigen (§ 174 AO.);
3. mit Genehmigung des Landesfinanzamts die Aufforderung an andere nicht als Steuerpflichtige beteiligte Personen, insbesondere an die Angestellten, Kunden und Lieferanten der Steuerpflichtigen, zur Auskunft gemäß § 177 AO. und die Einsichtnahme in deren Bücher und Schriftstücke, soweit sie für die Veranlagung der Steuerpflichtigen in Betracht kommen;
4. die Vornahme einer Prüfung des Geschäftsgebarens des Steuerpflichtigen innerhalb seiner Geschäftsräume (§ 175 AO.);
5. die Einholung von Auskünften von Reichs-, Staats- und Gemeindebehörden (§ 177 Abs. 3 AO.). Hierbei kommen neben den Ortsbehörden insbesondere die staatlichen und gemeindlichen Steuerbehörden in Betracht. Vor allem werden die Akten über die Einkommensteuer und die Gewerbesteuer des Steuerpflichtigen einzusehen sein. Von der Verpflichtung zur Verschwiegenheit tritt Befreiung nach Maßgabe des § 181 AO. ein;
6. die Erhärtung einzelner Tatsachen, die der Steuerpflichtige behauptet, durch Versicherung an Eides Statt mit Genehmigung des Landesfinanzamts (§ 184 in Verbindung mit § 209 AO.);
7. die Anhörung von Zeugen und Sachverständigen, insbesondere auch von Angestellten, gemäß §§ 177 ff. in Verbindung mit § 209 AO.

(3) Die Maßnahmen zu 1—4 können durch Androhung von Strafen gemäß § 202 AO. erzwungen werden (vgl. § 146 Abs. 1—3).

(4) Bei der Prüfung ist auch besonders darauf zu achten, ob Unternehmen, die Luxusgegenstände der im § 21 des Gesetzes genannten Art im Kleinhandel umsetzen, Lieferungen an Erwerber, die sich als Weiterveräußerer (§ 201) ausgewiesen haben, und Umsätze von Blumen, deren Entgelt unter der dort angegebenen Mindestgrenze von 30 Mark bleibt und die daher nicht als steuerpflichtige Luxusgegenstände anzusehen sind, in der nach § 35 Abs. 1 des Gesetzes abzugebenden Erklärung über die der allgemeinen Umsatzsteuer unterliegenden Entgelte nachgewiesen haben. Das gleiche gilt für die Erklärungen der nach § 25 Abs. 1 Nr. 1, 2 und 3 des Gesetzes steuerpflichtigen Unternehmen hinsichtlich der auf nicht erhöht steuerpflichtige Ankündigungen, Vermietungen und Beherbergungen einschließlich Beköstigung sowie auf Verwahrungen zugunsten steuerpflichtiger Verwahrer entfallenden Entgelte (vgl. § 141 Nr. 6 Abs. 2).

(5) Bei der Anhörung von Sachverständigen sind in erster Linie Vertreter und Angestellte von Verbänden und Interessenvertretungen des Betriebs- oder Berufszweigs, dem der Steuerpflichtige angehört, heranzuziehen (§ 191 AO.).

(6) Auf jeder Erklärung über den Gesamtbetrag der Entgelte ist von dem mit der Führung der Steuerrolle oder Namensliste beauftragten Beamten zu vermerken, unter welcher Nummer das steuerpflichtige Unternehmen eingetragen ist. Sonstige Eintragungs-, Prüfungs- und Erledigungsvermerke, nach Art der auf Seite 4 des Musters 22 am Schlusse angegebenen, können von den Landesfinanzämtern je nach den örtlichen Bedürfnissen angeordnet oder zugelassen werden.

§ 148.

Schätzung

(1) Wenn das Umsatzsteueramt die Besteuerungsgrundlagen nach der Erklärung und nach seinen Ermittlungen nicht feststellen oder berechnen kann, so sind sie nach § 210 AO. zu schätzen; dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) § 210 Abs. 2, 3 AO. lauten wie folgt:

Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Steuerpflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft oder eine Versicherung an Eides Statt verweigert. Das gleiche gilt, wenn der Steuerpflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Steuergesetzen zu führen hat, nicht vorlegen kann.

Wenn eine Schätzung notwendig geworden ist, weil der Steuerpflichtige Verpflichtungen, die ihm durch die Steuergesetze auferlegt sind, schuldhaft nicht genügt hatte, und dies in dem Steuerbescheide festgestellt worden ist, ist wegen der Höhe der Schätzung nur die Beschwerde an das Landesfinanzamt zuläßig Die Frist zur Einlegung der Beschwerde[1]) beginnt mit Ablauf des Tages, an dem der Steuerbescheid im übrigen unanfechtbar geworden ist. Das Landesfinanzamt hat die Entscheidung bis zu diesem Zeitpunkt auszusetzen und entscheidet endgültig.

(3) Vor Einleitung des Schätzungsverfahrens wird nach dem Ermessen des Umsatzsteueramts zu versuchen sein, die Höhe der steuerpflichtigen Entgelte vermittels der Maßnahmen des § 147 festzustellen. Die Schätzung muß sich auf sachlichen Unterlagen aufbauen und soll mit einer Begründung versehen werden.

(4) Es steht im Ermessen des Umsatzsteueramts, ob es die Schätzungen auf Grund eigener Erfahrung und Ermittlung oder nach Anhörung von Sachverständigen (vgl. § 147 Abs. 5) vornehmen will. Ausgangspunkte können, wenn der Umsatz selbst nicht unmittelbar festgestellt werden kann, der Ertrag oder das gewerbliche Einkommen des Unternehmens bilden. Die Einsichtnahme der Akten über die Veranlagung zur Einkommensteuer wird zweckmäßig sein. Auch die festgesetzten Umsätze ähnlicher Unternehmen sind zum Vergleiche heranzuziehen.

(5) Es kann weiter zweckmäßig sein, bei kleinen, insbesondere landwirtschaftlichen und einfachen gewerblichen Betrieben, soweit kein Buchführungszwang besteht oder keine Aufzeichnungen vorhanden sind, die Umsatzsteuer auf Grund von Normaleinnahmebeträgen festzusetzen, die das Umsatzsteueramt für

[1]) (die nach § 230 A. O. einen Monat beträgt).

seinen Bezirk oder das Landesfinanzamt für die Bezirke mehrerer Umsatzsteuerämter im Benehmen mit Berufsvertretungen usw. zu ermitteln haben.

§ 149.

(1) Die Schätzung nebst ihrer Begründung ist, bevor die Steuer selbst festgestellt ist, dem Steuerpflichtigen unter Angabe einer angemessenen Frist zur Äußerung mitzuteilen.

(2) Die Kosten einer Schätzung trägt der Steuerpflichtige, wenn das Ergebnis der Schätzung den vom Steuerpflichtigen angegebenen Betrag um mehr als ein Drittel überschreitet, es sei denn, daß die Abweichung entschuldbar erscheint (zu vergl. auch § 205 Abs. 3 AO.).

(3) Die Entscheidung, ob die Kosten der Schätzung dem Steuerpflichtigen zur Last zu legen sind, ist erst zu erlassen, nachdem die Steuerpflicht auf Grund der Schätzung festgestellt worden ist. Gegen die Entscheidung über die Kosten ist innerhalb eines Monats die Beschwerde an das Landesfinanzamt gegeben, das endgültig entscheidet.

§ 150.

(1) Unterliegt der Steuerpflichtige der Steuer auf die Umsätze von Luxusgegenständen als Hersteller oder im Kleinhandel (§§ 15, 21 des Gesetzes) oder der erhöhten Steuer für Leistungen besonderer Art (§ 25 Abs. 1 des Gesetzes), so kann sich das Schätzungsverfahren sowohl auf den eigentlichen Steuerabschnitt (das Vierteljahr oder dessen Teil im Falle des § 33 Abs. 2 des Gesetzes) als auch auf ein mehrere aufeinanderfolgende Steuerabschnitte umfassendes Kalenderjahr erstrecken. In vielen Fällen wird erst nach Ablauf des Kalenderjahrs die Möglichkeit vorliegen, Unterlagen für eine ordnungsmäßige Schätzung, insbesondere durch den Vergleich des Ergebnisses der einzelnen Steuerabschnitte und des Ergebnisses bei ähnlichen Betrieben, zu gewinnen.

(2) Die Prüfung, ob das Schätzungsverfahren im Falle des Abs. 1 für ein Kalenderjahr einzuleiten ist, soll möglichst innerhalb dreier Monate nach Schluß des Kalenderjahrs abgeschlossen werden.

(3) Nach dem Ergebnis des gesamten Ermittlungsverfahrens ist über die Einleitung des Strafverfahrens Entschließung zu fassen. Ein Strafverfahren kommt insbesondere in Betracht, wenn ein Steuerpflichtiger eine Erklärung gar nicht abgibt oder in ihr oder bei den später von ihm geforderten Auskünften unrichtige Angaben macht oder schuldhafterweise Aufzeichnungen oder Bücher nicht oder unvollständig geführt hat. Insbesondere sind auch die §§ 360, 367 AO. über die Strafbarkeit des Versuchs und die fahrlässige Steuerverkürzung zu beachten.

§ 151.

Rechtshilfe

(1) Bei der Veranlagung haben sich die Umsatzsteuerämter und die sonstigen Reichs- usw. Behörden Beistand zu leisten. Außerdem sind die berufsständischen Vertretungen zur Beistandsleistung verpflichtet. Diese Anordnung enthält § 191 AO., der wie folgt lautet:

Die Reichs-, Staats- und Gemeindebehörden, die Beamten und Notare sowie die Verbände und Vertretungen von Betrieben und Berufszweigen haben den Finanzämtern jede zur Durchführung der Besteuerung und der

den Finanzämtern obliegenden Prüfung und Aufsicht dienliche Hilfe zu leisten, insbesondere Einsicht in ihre Bücher, Verhandlungen, Listen und Urkunden zu gewähren. Die Unverletzbarkeit des Post-, Telegraphen- und Fernsprechgeheimnisses bleibt unberührt.

Schuldbuchverwaltungen, Postscheckämter, Sparkassen und Banken, die die Stellung von Behörden haben, fallen nicht unter diese Vorschrift.

(2) Durch § 192 AO. ist weiter angeordnet, daß sämtliche Behörden und Beamten — ohne Verletzung des unberührt bleibenden Post-, Telegraphen- und Fernsprechgeheimnisses — Steuerzuwiderhandlungen, die sie dienstlich erfahren, den Finanzämtern mitzuteilen haben.

§ 152.

Bei der Steuerermittlung kommen die gleichen Maßnahmen in Betracht, die in den §§ 115, 116 für die Steueraufsicht vorgesehen sind.

§ 153.

Umsatzsteuerliste

(1) Nach Abschluß der Ermittlungen ist die Steuer zu berechnen (vgl. auch § 157 Abs. 4), der Inhalt der Erklärung in die Umsatzsteuerliste zu übertragen und die Nummer, unter der die Eintragung erfolgt ist, auf der Steuerberechnung zu vermerken.

(2) Es kann sich insbesondere bei einfachen Veranlagungen empfehlen, die Steuerberechnung auf den Vordruck der Erklärung hinter die Angaben des Steuerpflichtigen zu setzen.

§ 154.

Muster 31 bis 36 (hier nicht abgedruckt)

(1) Die Umsatzsteuerliste ist nach Anleitung der Muster 31 bis 36 zu führen. Sie ist in fünf selbständigen Abteilungen anzulegen, und zwar als Umsatzsteuerliste U 1 für die gewerblichen Unternehmen, die der allgemeinen Umsatzsteuer unterliegen, als Umsatzsteuerliste U 2 für die wegen Ausübung einer selbständigen beruflichen Tätigkeit nach dem allgemeinen Steuersatze Steuerpflichtigen, als Umsatzsteuerliste L h für solche, die als Hersteller der im § 15 des Gesetzes bezeichneten Gegenstände luxussteuerpflichtig sind, als Umsatzsteuerliste L k für solche, die der Umsatzsteuer auf Luxusgegenstände beim Vertrieb im Kleinhandel (§ 21 des Gesetzes) unterliegen, und als Umsatzsteuerliste L l für solche, die wegen besonderer Leistungen nach § 25 des Gesetzes erhöht steuerpflichtig sind. Die Liste L l kann für jede Art der besonderen Leistungen getrennt geführt werden.

(2) Unterliegt ein Unternehmen sowohl der allgemeinen Umsatzsteuer wie der Umsatzsteuer zu einem der erhöhten Steuersätze, so ist es auf Grund seiner Erklärungen in jeder der in Betracht kommenden Abteilungen einzutragen. Dabei ist in jeder Abteilung auf die Eintragung in der oder in den anderen hinzuweisen.

(3) Die Umsatzsteuerliste ist in allen Abteilungen für das Kalenderjahr zu führen, sei es nun, daß es selbst den Steuerabschnitt bildet oder sich aus vier oder mehr Steuerabschnitten zusammensetzt (§ 33 Abs. 2 des Gesetzes). In den Abteilungen L ist bei jedem Steuerpflichtigen mit Rücksicht auf seine Befugnis, Monatsabschnitte zu wählen, und auf die entsprechende Ermächtigung des Umsatzsteueramts, die Steuerentrichtung nach Monatsabschnitten zu verlangen, soviel Raum zu lassen, daß Eintragungen für zwölf Kalendermonate unter-

einander möglich sind. Im übrigen ist bei Anlegung der Umsatzsteuerlisten tunlichst nach den gleichen Gesichtspunkten zu verfahren, die bei Aufstellung der entsprechenden Umsatzsteuerrolle maßgebend gewesen sind (§§ 131 ff.).

(4) Erforderlichenfalls kann für jede Kassenstelle eine besondere Umsatzsteuerliste angefertigt werden. Sie tritt an die Stelle eines Sollregisters über die zu zahlenden und eines Kontrollbuchs über die vereinnahmten Steuerbeträge (Soll- und Isteinnahmen).

(5) Die Erklärungen der der Luxussteuer nach §§ 15, 21 des Gesetzes oder dem erhöhten Steuersatze nach § 25 unterliegenden Personen usw. sind auch dann in die Listen L einzutragen, wenn der Steuerabschnitt vom Umsatzsteueramt auf ein Kalenderjahr verlängert worden ist (§ 33 Abs. 2 Schlußsatz des Gesetzes).

(6) In der Abteilung L^k sind die Entgelte getrennt einzutragen, je nachdem sie mit 15 vH. oder gemäß § 24 Abs. 2 des Gesetzes mit 1,5 vH. zu besteuern sind. Ebenso hat in der Abteilung L^l eine Trennung nach den Steuersätzen von 10 vH. bezw. den Staffelsätzen des § 27 des Gesetzes und von 5 vH. einzutreten. Für das Kalenderjahr 1920 oder die innerhalb dieses Jahres liegenden Steuerabschnitte sind in der Liste L^k mit Rücksicht auf § 46 Abs. 3 und 4, § 47 des Gesetzes außerdem die zu 10 vH. oder 0,5 vH. steuerpflichtigen Entgelte besonders kenntlich zu machen.

(7) § 46 Abs. 3 des Gesetzes macht für das Kalenderjahr 1920 auch in jeder anderen Liste Spalten für die Steuersätze des alten Umsatzsteuergesetzes erforderlich, wenn nicht die Beträge nachrichtlich mit besonderer Tinte in den entsprechenden Spalten für die Sätze des neuen Gesetzes vermerkt werden können.

§ 155.

(1) Die Umsatzsteuerliste dient zur Überwachung des rechtzeitigen Einganges der Steuerbeträge (des Steuersolls) und der Einhaltung der bewilligten Zahlungsfristen; sie kann nach örtlichen Verhältnissen für die besonderen Zwecke einer Sollkontrolle eingerichtet werden. In ihr sind ferner die Veränderungen, die sich im Rechtsmittelverfahren, durch Nachveranlagung, Berichtigungen, Erstattungen und Rückzahlungen sowie Niederschlagungen (vgl. §§ 162 bis 166) gegenüber der Steuerfestsetzung ergeben, zu vermerken. Außerdem bildet sie die Grundlage für statistische Erhebungen (§ 178) über die Höhe der Umsätze in einem Kalenderjahre. Sie ist so lange offen zu halten, bis sämtliche Zahlungen für das Kalenderjahr, für das sie geführt wird, erfolgt, die Steuerfestsetzungen unanfechtbar geworden und Nachveranlagungen, Berichtigungen, Erstattungen und Rückzahlungen nicht mehr zu erwarten sind. Sie ist daher frühestens am Ende des sechsten auf das Kalenderjahr, für das sie geführt wird (§ 154), folgenden Kalenderjahrs wegzulegen.

(2) Die Veränderungen (durch Rechtsmittel, Nachveranlagungen, Berichtigungen, Niederschlagungen, Vergütungen, Erstattungen und Rückzahlungen) sind bei der Ordnungsnummer des Steuerpflichtigen, sofern sie bis zum 1. Oktober des auf das Kalenderjahr, für das die Liste geführt wird, folgenden Kalenderjahrs eintreten, durch Berichtigung der ursprünglichen Angaben unter oder über diesen einzutragen, und zwar Zugänge mit schwarzer, Abgänge mit

roter Tinte. Erfolgen die Veränderungen später, so sind sie in den dafür zur Erleichterung der im Abs 4 vorgeschriebenen Aufrechnungen vorgesehenen besonderen Spalten 32 ff. der Liste U^1, 29 ff. der Liste U^2, 34 ff. der Liste L^h, 36 ff. der Liste L^k, 38 ff. der Liste L^l usw. einzutragen. Für die Eintragung ist der Zeitpunkt maßgebend, in dem die Veränderung unanfechtbar wird. Die Eintragungen haben sich auf die Höhe der Gesamtheit der Entgelte und Steuerbeträge zu erstrecken. Haben sie in den besonderen Spalten zu erfolgen, so ist auch der Betrag anzugeben, um den sich die Entgelte und die Steuerbeträge gegenüber dem Steuerbescheide vermindert oder erhöht haben.

(3) Erweist sich das jahrelange Offenhalten der Umsatzsteuerlisten nach Lage der örtlichen Verhältnisse als unzweckmäßig, so bestehen gegen die Anlegung von Restlisten für die am 1. Oktober des auf das Steuerjahr folgenden Jahres noch unerledigten Veranlagungsfälle keine Bedenken, wenn hierdurch die Ermittlung des Gesamtergebnisses für ein Steuerjahr nicht gefährdet erscheint.

(4) Am 1. Oktober jedes Jahres, erstmalig am 1. Oktober des auf das Kalenderjahr, für das die Liste geführt wird, folgenden Kalenderjahrs und entsprechend in jedem weiteren Jahre, bis die Liste weggelegt wird, sind die Eintragungen in den Spalten über die Höhe der der Besteuerung zugrunde gelegten Entgelte und über die Steuerbeträge aufzurechnen und das Ergebnis unter den bis dahin erfolgten Eintragungen zu vermerken. Dabei ist so zu verfahren, daß sich bei der ersten Aufrechnung die Entgelte und Steuerbeträge nach den bis dahin eingetragenen Steuerfestsetzungen, unter Berücksichtigung der mit roter Tinte vermerkten Berichtigungen wegen bis dahin erfolgter Veränderungen, bei den nächsten Aufrechnungen die gegenüber der ersten Aufrechnung eingetretenen Erhöhungen oder Veränderungen ergeben. Die Richtigkeit der Aufrechnung ist tunlichst von einem mit der Führung der Liste nicht befaßten Beamten unter der Aufrechnung zu bescheinigen. Soweit nach einer Aufrechnung weitere Steuerfestsetzungen auf Grund nachträglich abgegebener Erklärungen usw. für das Kalenderjahr, für das die Liste geführt wird, erfolgen, sind die Eintragungen in den Spalten 1 ff. im Anschluß an die letzte Aufrechnung zu machen, wenn nicht von der Befugnis zur Anlegung von Restlisten Gebrauch gemacht wird, für deren Führung die sonstigen Bestimmungen entsprechend anzuwenden sind. Die sich hiernach hinter der ersten Aufrechnung der Stammliste oder in der Restliste ergebenden neuen Entgelt- und Steuerbeträge sind bei der nächsten Aufrechnung nach dem Bestand am Tage der Aufrechnung zu berücksichtigen. Bei umfangreichen Listen kann von der Aufrechnung der Entgeltbeträge abgesehen und die Gesamtsumme der versteuerten Entgelte aus den Gesamtbeträgen der zu den verschiedenen Steuersätzen veranlagten Beträge berechnet werden.

(5) Auf Grund der Aufrechnung sind die im § 178 vorgeschriebenen statistischen Zusammenstellungen anzufertigen.

§ 156.

Sonderbestimmungen

(1) Zur vollständigen Erfassung der Versteigerungen wird sich eine Durchsicht des Anzeigenteils der Zeitungen und Fachzeitschriften empfehlen. Zu

für Versteigerer, Notare usw.

beachten ist, daß Versteigerungen auch dann steuerpflichtig sind, wenn die Auftraggeber als solche überhaupt nicht umsatzsteuerpflichtig sind oder wegen der in Betracht kommenden Lieferungen von der Umsatzsteuer befreit sind.

(2) Bei Versteigerungen (§ 1 Nr. 3, § 17 Nr. 2, § 23 Nr. 2 des Gesetzes) ist gemäß § 35 des Gesetzes die Erklärung vom Versteigerer innerhalb eines Monats nach jeder Versteigerung bei dem für den Versteigerer zuständigen Umsatzsteueramt einzureichen. Sie hat die Gesamtheit der in der Versteigerung vereinnahmten Entgelte in entsprechender Anwendung der Bestimmungen der §§ 140 ff. zu enthalten. Sind Luxusgegenstände versteigert worden, so sind Angaben für diese getrennt von den Angaben für die der allgemeinen Umsatzsteuer unterliegenden Gegenstände zu machen. Die Steuer ist gleichzeitig mit der Abgabe der Erklärungen zu entrichten.

(3) Das Umsatzsteueramt kann gewerbsmäßigen Versteigerern auf ihren Antrag die Versteuerung in Anwendung des § 33 des Gesetzes, also in Jahresabschnitten bei den der allgemeinen Umsatzsteuer unterliegenden Gegenständen und in Vierteljahrsabschnitten bei Luxusgegenständen der in §§ 15, 21 des Gesetzes bezeichneten Art, gestatten. Derartige Versteigerer sind in die Umsatzsteuerrolle (§ 131) aufzunehmen. Das gleiche kann das Landesfinanzamt für Gerichte, Notare, Gerichtsvollzieher und sonstige Versteigerungsbeamte, wie zB. solche von staatlichen und Gemeindeforstverwaltungen, zulassen.[1])

§ 157.

(1) Die Erklärungen § (143), die nach jeder einzelnen Versteigerung abgegeben werden, sind je nach den Gegenständen, die im Wege der Versteigerung umgesetzt worden sind, in eine Zwischenliste einzutragen, die für ein Kalenderjahr anzulegen und in drei Abteilungen nach Art der Umsatzsteuerhauptliste U^1, L^h und L^k zu führen ist. Der Anlegung von Unterabteilungen bedarf es nicht, wenn die Trennung der Steuerarten in besonderen Spalten erfolgt. Betrifft die Erklärung sowohl Gegenstände, die der allgemeinen Umsatzsteuer unterliegen, als auch solche der in §§ 15, 21 des Gesetzes bezeichneten Art, so hat die Eintragung in jeder der in Betracht kommenden Abteilungen zu erfolgen unter Aufnahme eines Hinweises auf Liste L in der Liste U. Die Trennung nach Art der Steuer ist in der Zwischenliste auch durch Anlegung besonderer Spalten usw. zulässig.

(2) Die Erklärung über die vereinnahmten Entgelte ist nach Anleitung des Musters 37 in zweifacher Ausfertigung abzugeben. Nach der Berechnung des Steuerbetrags, die zweckmäßigerweise in der Erklärung zu erfolgen haben wird, erhält der Versteigerer eine Ausfertigung mit der von dem Finanzamt oder der Kassenstelle unter Beidrückung des Amtssiegels unterschriftlich vollzogenen Berechnung unter Vorbehalt der Nachprüfung als Empfangsbekenntnis über den eingezahlten Betrag zurück.

Muster 37

(3) Vordrucke sind bei dem Umsatzsteueramte bis zu zwei Stück im Einzelfalle kostenlos erhältlich. Die Erklärung kann an Amtsstelle auch mündlich abgegeben werden.

[1]) Vgl. § 33 Anm. 11 des Komm., oben S. 807 f.

(4) Das Umsatzsteueramt erteilt dem Versteigerer einen besonderen Bescheid (§ 158) nur dann, wenn die Prüfung der Erklärung, für die § 147 als Anhalt zu dienen hat, zu einer Nachveranlagung führt; andernfalls gilt die erteilte Berechnung als Steuerbescheid im Sinne des § 220 AO.

(5) Die Zwischenliste ist aufzurechnen und abzuschließen, sobald Erklärungen über Versteigerungen aus dem betreffenden Kalenderjahre nicht mehr zu erwarten sind. Die Ergebnisse sind am 1. Oktober des auf das Jahr der Führung folgenden Kalenderjahrs unter je einer Ordnungsnummer in die aufgerechnete Hauptliste, die für die Art der Versteigerung in Betracht kommt, summarisch zu übernehmen.

(6) Im Falle des § 33 Abs. 2 des Gesetzes greift das in den §§ 139 ff. vorgeschriebene Verfahren Platz.

(7) Hat die Lieferung von Luxusgegenständen der im § 21 des Gesetzes bezeichneten Art im Wege der Versteigerung als nicht im Kleinhandel erfolgt zu gelten (§ 22 Abs. 2, § 23 Nr. 2 des Gesetzes), so ist nach den §§ 201 ff. zu verfahren. Es ist davon auszugehen, daß das Meistgebot, zu dem der Zuschlag erfolgt, die Luxussteuer mit enthält, es sei denn, daß nach den Versteigerungsbedingungen nur Wiederveräußerer als Erwerber zugelassen werden.

3. Einziehung des Steuerbetrags.

§ 158.

Umsatzsteuerbescheid a) Inhalt

Muster 38 bis 42

(1) Über das Ergebnis der Veranlagung in den Fällen der §§ 153, 157 Abs. 4 ist dem Steuerpflichtigen je nach der Art seines Unternehmens ein Umsatzsteuerbescheid nach Anleitung der Muster 38 bis 42 zu erteilen. Der Bescheid hat gemäß § 211 AO. zu enthalten:

den Betrag der Umsatzsteuer,
die Berechnungsgrundlage der angeforderten Steuer,
eine Belehrung über die Rechtsmittel unter Angabe der Rechtsmittelfristen und Bezeichnung der Behörde, bei der die Rechtsmittel einzulegen sind,
die Anweisung zur Entrichtung der Umsatzsteuer innerhalb der vorgeschriebenen Zahlungsfrist,
den Hinweis auf die nach dem Tage der Fälligkeit eintretende Verpflichtung zur Zahlung von 5 vH. Zinsen, bei Steuerbeträgen über 1000 Mark außerdem einen Hinweis auf die drei Monate nach Schluß des Steuerabschnitts beginnende Verzinsung zu 5 vH., auch wenn der Steuerbetrag noch nicht angefordert war (§ 37 des Abs. 2 des Gesetzes),
die Bezeichnung der zur Empfangnahme der Zahlung zuständigen Kassenstelle und die für bargeldlose Einzahlung erforderlichen Angaben.

(2) In dem Steuerbescheid ist anzugeben, in welchen Punkten bei der Festsetzung der steuerpflichtigen Gesamtentgelte von der Umsatzsteuererklärung oder der unter Vorbehalt bewirkten Festsetzung der Steuer abgewichen worden ist. Eine Begründung der Abweichung ist nicht erforderlich.

(3) Die Angaben des Bescheids sind sodann in die entsprechende Umsatzsteuerliste (§§ 153 ff.) zu übernehmen. Das Landesfinanzamt kann nach örtlichen Verhältnissen anordnen, daß sie vorher von einem zweiten Beamten nachzuprüfen sind.

§ 159.

b) Zustellung

(1) Der Umsatzsteuerbescheid ist dem Steuerpflichtigen oder seinem gesetzlichen oder bevollmächtigten Vertreter zuzustellen; dabei sind die Vorschriften der §§ 83 ff. AO. zu beachten.

(2) Die Steuerbescheide sind nach § 211 Abs. 3 AO. verschlossen zuzustellen. Die Zustellungen können in jedem Falle durch eingeschriebenen Brief erfolgen und sind bis zum Erlaß einer Zustellungsordnung gemäß §§ 70 bis 72 AO. nach den Vorschriften und Verwaltungsbestimmungen des früheren Landesrechts zu erledigen. Vgl. § 9 der Einführungsverordnung zur AO.

§ 160.

Einnahmebuch

Muster 43 (hier nicht abgedruckt)

(1) Über die Erhebung der Umsatzsteuer ist neben der Umsatzsteuerliste, die für je ein Kalende.jahr anzulegen ist (§ 154), ein Einnahmebuch für je ein Rechnungsjahr nach Anleitung des Musters 43 zu führen. Abweichungen in der Führung des Einnahmebuchs sind mit Zustimmung des Landesfinanzamts zulässig.

(2) Ist einem Steuerpflichtigen gemäß § 37 Abs. 1 des Gesetzes die Entrichtung des Jahressteuerbetrags in gleichen Viertel- oder Halbjahrsteilen gestattet, so ist bei den Einzahlungen der zweiten und folgenden Rate auf die Nummer der vorhergehenden Einzahlung zu verweisen.[1])

(3) Die Einnahmen auf Grund des Umsatzsteuergesetzes vom 26. Juli 1918 sind getrennt von den sonstigen Einnahmen, gegebenenfalls in einem Einnahmebuche nach Muster 16 der Ausführungsbestimmungen zum alten Gesetze, nachzuweisen.

§ 161.

Anhang zum Einnahmebuche

Muster 44 (hier nicht abgedruckt)

(1) In einem Anhang zum Einnahmebuche, der nach Maßgabe des Musters 44 anzulegen ist, sind die Beträge nachzuweisen, die gemäß §§ 4, 19, 20, 24 des Gesetzes bei der Ausfuhr, der Weiterbearbeitung oder -verarbeitung von Luxusgegenständen der im § 15 des Gesetzes bezeichneten Art zu gleichartigen Luxusgegenständen, beim Erwerbe luxussteuerpflichtiger Gegenstände der in §§ 15, 21 des Gesetzes bezeichneten Art zu besonderen Zwecken und endlich bei der Wiedereinfuhr der beim Verbringen ins Ausland luxussteuerpflichtig gewesenen Gegenstände des § 23 Abs. 1 Nr. 5 des Gesetzes vergütet werden.

(2) Die infolge Berichtigung von Rechenfehlern (§ 164 Abs. 1) oder infolge Berichtigung der Veranlagung gemäß § 165 zurückzuzahlenden Beträge sowie Beträge, die auf Grund des § 108 AO. vom Reichsminister der Finanzen aus Billigkeitsgründen zur Rückzahlung angewiesen werden, sind gleichfalls im Anhang einzutragen.

(3) Die in §§ 196 ff. angeführten Urkunden sind, soweit sie dem Antragsteller nicht zurückgegeben werden, als Belege zum Anhang zu nehmen.

---

[1]) Vgl. § 37 Anm. 4 des Kommentars, oben S. 851 f.

§ 162.

(1) Die berechneten Beträge sind gegen Empfangsbestätigung zurückzuzahlen, die gleichfalls dem Anhang als Beleg beizufügen ist. Zugleich sind sie in der Umsatzsteuerliste des Steuerabschnitts, für den die Steuer vereinnahmt worden war, bei der Ordnungsnummer des Steuerpflichtigen einzutragen (§ 155) oder dem Umsatzsteueramte, bei dem sie vereinnahmt sind, unverzüglich mitzuteilen.[1]) Bei Rückzahlung von Beträgen bis zu 100 Mark durch Postanweisung bedarf es keiner Empfangsbestätigung; die Auszahlung ist durch den Posteinlieferungsschein oder das Postbuch zu belegen.

(2) Die Zurückzahlung erfolgt auf schriftliche Anweisung des Umsatzsteueramts durch dessen Kasse. Die Anweisung ist vorher von einem Rechnungsbeamten mit der Bescheinigung der rechnerischen Feststellung zu versehen. Mit der Vollziehung dieser Bescheinigung wird die Verantwortung für die Richtigkeit aller zahlenmäßigen Angaben übernommen. Die rechnerische Prüfung hat sich hiernach nicht nur auf die eigentliche rechnerische Feststellung der Anweisung und ihrer Unterlagen, sondern auch auf eine Prüfung der den Berechnungen zugrunde liegenden Zahlen- sowie sonstigen Angaben (unter anderem Buchung der Steuer, Wahrung der Antragsfrist) nach den maßgebenden Vorschriften, Beweisstücken und Unterlagen aller Art mit zu erstrecken.

(3) Die Bescheinigung der rechnerischen Richtigkeit ist mit „Festgestellt" und, wenn mit roter Tinte kenntlich zu machende Änderungen in Zahlen vorgenommen sind, mit „Festgestellt auf ...... Mark ..... Pfennig" unter Namensbeischrift und Dienstbezeichnung des prüfenden Beamten abzugeben. Auf Unterlagen der Anweisung genügt, wenn die Zahlen nicht geändert sind, der Prüfungsvermerk „F" mit dem Anfangsbuchstaben des Rechnungsbeamten.

(4) Der Anhang ist monatlich aufzurechnen. Die Monatssumme der Schlußspalte ist unmittelbar vor der monatlichen Aufrechnung des Umsatzsteuereinnahmebuchs mit roter Tinte in dieses Buch zu übernehmen und bei dessen Aufrechnung von der Einnahme abzuziehen. Im Anhang ist auf einer Seite, die zu diesem Zwecke zunächst frei zu lassen ist, eine Jahreszusammenstellung der Monatssummen der Spalten 6 bis 18 zu fertigen; die Zusammenstellung ist von Monat zu Monat zu vervollständigen und am Schlusse des Rechnungsjahrs aufzurechnen. Die Richtigkeit der Aufrechnung und der Monatssummen ist von einem an der Kassenführung nicht beteiligten Rechnungsbeamten zu prüfen und zu bescheinigen.

§ 163.

Anderweite Veranlagung und Rückzahlung von Umsatzsteuer

(1) Wenn innerhalb der Verjährungsfrist neue Tatsachen und Beweismittel bekannt werden, die eine Erhöhung der Umsatzsteuerforderung rechtfertigen, oder wenn bei der Nachprüfung durch die Aufsichtsbehörde Fehler aufgedeckt werden, deren Berichtigung eine höhere Veranlagung rechtfertigt, sowie im Falle des § 36 Abs. 2 des Gesetzes hat Nachveranlagung zu erfolgen (§ 212 Abs. 1, 2 AO).

(2) Die Nachveranlagung ist nicht mehr zulässig, wenn seit dem Schlusse des Kalenderjahrs, in dem der Steueranspruch entstanden ist (§ 122 Abs. 1 AO.),

[1]) Hierzu RFM. v. 25. 11. 1920, RStBl. 1921 S. 11 (betrifft nur den inneren Dienst).

fünf Jahre, bei hinterzogenen Beträgen zehn Jahre, verstrichen sind; der Bescheid über eine Nachveranlagung muß bis zu diesem Zeitpunkt erlassen sein.

(3) Gegen den Bescheid über eine Nachveranlagung stehen dem Steuerpflichtigen dieselben Rechtsmittel zu, wie gegen den Umsatzsteuerbescheid. Von der Nachveranlagung kann abgesehen werden, wenn der nachzufordernde Mehrbetrag an Umsatzsteuer zwanzig Mark nicht übersteigt.

§ 164.

(1) Soweit die Umsatzsteuer infolge eines Rechenfehlers oder eines anderen offenbaren Versehens der Steuerstelle zu Unrecht bezahlt worden ist (§ 128 AO.), hat eine Rückzahlung auf Antrag des Steuerpflichtigen und, wenn die Überhebung mindestens fünf Mark beträgt, auch von Amtswegen durch das Umsatzsteueramt zu erfolgen.

(2) Einem Antrag (Abs. 1) auf Rückzahlung von Umsatzsteuer ist nur zu entsprechen, wenn er bis zum Schlusse des Jahres, das auf die Entrichtung folgt, gestellt wird (§ 129 Abs. 2 AO.).

(3) Im übrigen kann eine unanfechtbar gewordene Veranlagung nach Ablauf der Frist des Abs. 2 auf Antrag des Steuerpflichtigen nur im Wege des Billigkeitserlasses durch den Reichsminister der Finanzen zugunsten des Steuerpflichtigen geändert werden (§ 108 AO.).

(4) Nach § 132 AO. erhöhen sich die nach §§ 128, 129 AO. einschließlich etwa entrichteter Zinsen zurückzuzahlenden Steuerbeträge, wenn sie mehr als dreihundert Mark betragen, um die vom Tage der Entrichtung an mit 5 vH. zu berechnenden Zinsen, wenn die Zinsbeträge im Einzelfalle zehn Mark oder mehr betragen.

§ 165.

Berichtigungsverfahren

Eine Herabsetzung der Steuerforderung im Berichtigungsverfahren hat einzutreten, wenn bei einer Nachprüfung durch die Aufsichtsbehörde vor Ablauf der Verjährungsfrist Fehler aufgedeckt werden, deren Berichtigung eine Herabsetzung der Steuer rechtfertigen (§ 213 AO.). Die Berichtigung hat zu unterbleiben, wenn der zu erstattende Betrag zwanzig Mark voraussichtlich nicht überschreiten würde (§ 215 AO.).

§ 166.

Niederschlagung

(1) Zur Niederschlagung von Umsatzsteuerbeträgen gemäß § 107 AO. wegen Uneinbringlichkeit sind die Landesfinanzämter zuständig. Diese können bestimmen, inwieweit die Übertragung dieser Befugnis an einzelne große Umsatzsteuerämter zulässig ist. Die Niederschlagung darf nur dann erfolgen, wenn keine Aussicht auf Einziehung der geschuldeten Beträge mehr vorhanden ist oder die Kosten der Beitreibung außer Verhältnis zu der Steuerforderung stehen. Die Niederschlagung ist in der Umsatzsteuerliste zu vermerken.

(2) Außerdem sind die niedergeschlagenen Beträge in ein besonderes Verzeichnis aufzunehmen, für das die in einem besonderen Aktenstücke zu sammelnden Niederschlagungsbeschlüsse als Grundlage dienen. Auf Grund dieses Verzeichnisses ist von Zeit zu Zeit festzustellen, ob Aussicht besteht, den niedergeschlagenen Betrag innerhalb der Verjährungsfrist nachträglich einziehen zu können.

§ 167.

(1) Die Umsatzsteuerämter können Stundung der Steuer bis zu einem Jahre gewähren, wenn die sofortige Einziehung mit erheblichen Härten für den Steuerpflichtigen verbunden ist. Für eine längere Zeit bedarf es der Zustimmung des Landesfinanzamts. Die Stundung hat in der Regel nur gegen Sicherheitsleistung und unter Berechnung von Zinsen (§ 105 Abs. 2 AO.) zu erfolgen. Stundung

(2) Das Umsatzsteueramt kann außerdem die Entrichtung der Steuer in Teilbeträgen (§ 106 AO.) gestatten.

§ 168.

(1) Geschuldete Steuerbeträge sind mit 5 vH. zu verzinsen, wenn sie nach Zustellung des Steuerbescheids nicht vor Ablauf der Fälligkeitsfrist gezahlt werden, und außerdem, unabhängig von der Anforderung, vom vierten Monat nach Schluß des Steuerabschnitts ab, wenn es sich um Beträge von mehr als 1000 Mark handelt. Verzinsung geschuldeter Steuerbeträge

(2) Zinsbeträge bis zu fünf Mark werden nicht angefordert, im Falle der Einzahlung jedoch vereinnahmt; sie sind im übrigen auf 10 ₰ nach unten abzurunden.

V. Sonstige Obliegenheiten der Umsatzsteuerbehörden.

§ 169.

(1) Über die in die Umsatzsteuerliste aufgenommenen Steuerpflichtigen sind Akten anzulegen, in welche alle auf die Steuerfestsetzung bezüglichen Mitteilungen, die Umsatzsteuererklärung, Anträge und sonstige Schriftstücke, nach der Zeitfolge geordnet, aufzunehmen sind. Die bereits angelegten Akten können weitergeführt werden. Aktenanlegung

(2) Die Akten sind derart zu führen, daß die Ermittlungen, die der Veranlagung vorhergegangen sind, nach dem Inhalt nachgeprüft werden können. Es kann sich empfehlen, für jeden Steuerpflichtigen, besonders wenn es sich um wichtige Betriebe handelt, Einzelakten anzulegen.

§ 170.

Die Umsatzsteuerlisten und die Einnahmebücher nebst Anhang sind nach Abschluß des Feststellungs- und Erhebungsverfahrens noch sechs Jahre aufzubewahren. Die Umsatzsteuerakten der natürlichen Personen können nach Ablauf des sechsten auf den Tod des Steuerpflichtigen folgenden Jahres ausgeschieden und vernichtet werden Aufbewahrungsfristen für die Akten und Bücher

§ 171.

(1) Die Umsatzsteuerlisten und die Einnahmebücher nebst Anhang und den dazugehörigen Belegen sind den Landesfinanzämtern bis zum 1. Dezember zur Nachprüfung einzusenden, sofern nicht die Nachprüfung am Sitze der Steuerstelle vorgenommen wird. Aufsicht über das Veranlagungs- und Erhebungsverfahren

(2) Das Landesfinanzamt kann anordnen, daß die Führung der Umsatzsteuerliste und das sonstige Geschäftsgebaren der Umsatzsteuerämter von Zeit zu Zeit am Sitze der Amtsstelle durch abgeordnete Beamte nachgeprüft werden.

Dabei sind die Umsatzsteuerlisten und Einnahmebücher auf ihre Vollständigkeit, Richtigkeit und ihre Übereinstimmung untereinander, die Einnahmebücher nebst Anhang auch rechnerisch nachzuprüfen. Endlich ist auf Grund der Umsatzsteuerrollen, Namenslisten, Akten, Steuererklärungen, Mitteilungen usw. probeweise festzustellen, ob die Steuerveranlagungen rechtzeitig und die Steuerberechnung richtig durchgeführt sind.

(3) Der Reichsminister der Finanzen kann die Prüfung anderen Behörden als den nach § 126 Abs. 4 bestimmten Oberbehörden übertragen. Diese Behörden werden unter Angabe ihrer Amtsbezirke den Landesfinanzämtern mitgeteilt. Das Aufsichts- und Prüfungsverfahren in Ansehung der nach § 23 Ab. 1 Nr. 3 des Gesetzes steuerpflichtigen Umsätze von Privatpersonen ist besonders geregelt (vgl. §§ 187 ff.).

§ 172.[1])

Strafverfahren

(1) Für die Feststellung einer Steuerzuwiderhandlung sowie des Strafmaßes, für die Einleitung und Durchführung des Strafverfahrens sind die §§ 355 bis 422 AO. maßgebend, soweit nicht die Sondervorschriften des § 43 des Gesetzes in Betracht kommen. Die Umsatzsteuerämter können von Einleitung und Durchführung einer Untersuchung absehen, wenn eine Hinterziehung nicht in Frage kommt, das Verschulden des Täters geringfügig ist und die verkürzte Steuer 50 Mark nicht übersteigt (§ 443 Abs. 2 AO.). Durch den Einstellungsbeschluß ist gleichzeitig die Nacherhebung des Steuerbetrags anzuordnen.

(2) Die Ausfertigung des Strafbescheids steht dem Umsatzsteueramte zu, wenn es auf keine andere als auf Geldstrafe oder darauf erkennen will, daß die Verurteilung auf Kosten des Verurteilten bekanntgemacht werden soll.

(3) Für die Zustellung der Strafbescheide findet § 159 entsprechende Anwendung.

(4) Über Beschwerden gegen Strafbescheide, die binnen einer Woche bei dem Umsatzsteueramte, das den Bescheid erlassen hat, einzulegen sind, entscheidet das zuständige Landesfinanzamt unter Erteilung eines Beschwerdebescheids. Abs. 3 gilt entsprechend.

(5) Dem Umsatzsteueramte liegt weiter die Vollstreckung vollstreckbarer Straf- und Beschwerdebescheide ob gemäß §§ 423 bis 425 AO. Wird ein gerichtliches Verfahren erforderlich, so finden die §§ 426 bis 442 AO. Anwendung.

§ 173.

Für die Niederschlagung von Strafverfahren und den Erlaß von Strafen nach zurückgewiesener Beschwerde ist der Reichsminister der Finanzen zuständig (§ 443 Abs. 1 AO.).

§ 174.

Kosten

(1) Die Kostenfrage für das Rechtsmittelverfahren ist in den §§ 285 bis 297 AO. geregelt.

(2) Das Steuerermittlungsverfahren ist mit den im § 216 AO. vorgesehenen Ausnahmen kosten-, gebühren- und stempelfrei.

---

[1]) Über das Umsatzsteuerstrafrecht vgl. bei § 43 des Kommentars.

(3) Danach hat der Steuerpflichtige die Kosten der Ermittlung zu tragen, wenn das bei der Prüfung seiner Steuererklärung durch das Umsatzsteueramt ermittelte Ergebnis das seinen Angaben entsprechende Ergebnis um mehr als ein Drittel übersteigt, soweit die Abweichung nicht nach § 205 Abs. 3 AO. entschuldbar erscheint. Dem Steuerpflichtigen fallen nach § 206 Abs. 2 AO. weiter die Kosten für von ihm in Ablehnung der Sachverständigen und Prüfungsbeamten des Umsatzsteueramts zur Prüfung seines Geschäftsbetriebs herangezogenen Sachverständigen zur Last.

(4) Zu den Kosten des Verfahrens ist auch die Postgebühr zu rechnen, welcher die Sendungen der Umsatzsteuerämter an die Steuerpflichtigen unterliegen. Sie fällt daher diesen nicht zur Last. Dagegen haben die Steuerpflichtigen die Postgebühr für die von ihnen an die bezeichneten Behörden zu richtenden Sendungen zu tragen. Von den Steuerpflichtigen in zu geringem Betrag oder überhaupt nicht entrichtete oder verwendete Postgebühren sind von dem Umsatzsteueramte durch Vermittlung der Postanstalten nachträglich einzuziehen.

§ 175.

Die Landesfinanzämter werden ermächtigt, im Ermittlungsverfahren über den Betrieb eines Steuerpflichtigen gemäß § 177 bis 188 AO. zur Auskunfterteilung herangezogenen dritten Personen oder zur Abgabe eines Gutachtens veranlaßten Sachverständigen auf Antrag eine den örtlichen und persönlichen Verhältnissen im Einzelfall angemessene Entschädigung für Aufwand und Zeitverlust zu gewähren.

§ 176.

Abrechnung der Finanzkassen und der Oberfinanzkassen mit der Reichshauptkasse

(1) Das Verfahren über die Ablieferung der vereinnahmten Beträge und deren Verrechnung mit der Reichshauptkasse wird durch besondere Anweisungen geregelt.

(2) Für die Beteiligung der Länder sowie der Gemeinden am Steueraufkommen und für das bei der Verteilung einzuhaltende Verfahren sind die §§ 41 ff. des Landessteuergesetzes vom 31. März 1920 (Reichs-Gesetzbl. S. 402) und die Ausführungsbestimmungen dazu maßgebend.

§ 177.

Verwaltungskostenvergütung

(1) Gemeinden und Gemeindeverbände, die mit der Verwaltung der Umsatzsteuer beauftragt werden, erhalten eine angemessene Entschädigung nach Maßgabe des § 22 Abs. 2 AO. Die Festsetzung erfolgt durch den Reichsminister der Finanzen nach mit Zustimmung des Reichsrats aufgestellten Grundsätzen.[1])

§ 178.

Statistik

(1) Die Umsatzsteuerämter haben die Veranlagungsergebnisse auf Grund der in den §§ 155, 157 vorgeschriebenen Aufrechnung der Umsatzsteuerlisten nach jeder Aufrechnung für jedes Kalenderjahr getrennt dem Landesfinanzamt unter Benutzung von Vordrucken der Umsatzsteuerlisten bis zum 1. November jedes Jahres mitzuteilen.

[1]) Vgl. bei § 44 des Kommentars.

(2) Das Landesfinanzamt fertigt eine entsprechende Zusammenstellung für seinen Bezirk, die bis zum darauffolgenden 1. Dezember dem Statistischen Reichsamt einzusenden ist.

(3) Das Statistische Reichsamt stellt die Ergebnisse in nach den Bezirken der Landesfinanzämter geordneter Gesamtübersichten zusammen, die bis zum 1. Februar dem Reichsminister der Finanzen mitzuteilen sind.

(4) Der Reichsminister der Finanzen trifft Anordnungen wegen des weiteren Ausbaues, der Bekanntgabe und Veröffentlichung der statistischen Ermittlungen.

F.

Bestimmungen für bestimmte besondere Verfahrensarten.

I. Die Luxussteuerpflicht und erhöhte Umsatzsteuerpflicht von Privatpersonen.

1. Steuerpflicht.

§ 179.

Steuerpflicht beim Verkauf aus privater Hand (§ 23 Abs. 1 Nr. 3 des Gesetzes)

(1) Personen, die außerhalb ihrer gewerblichen Tätigkeit und außerhalb einer Versteigerung im Inland einen der nachbezeichneten Gegenstände gegen Entgelt an einen Dritten liefern, haben eine Luxussteuer von 15 vH. des Entgelts zu entrichten. Es kommen in Betracht:

a) Edelmetalle; Gegenstände aus oder in Verbindung mit Edelmetallen, Edelsteine und Halbedelsteine einschließlich der synthetischen, und Perlen; Gegenstände aus oder in Verbindung mit Edelsteinen, Halbedelsteinen und Perlen. Ausgenommen sind silberne Taschenuhren mit nur einem silbernen Außendeckel, und Vorrichtungen aus vorgenannten Stoffen, die zum Ausgleich körperlicher Gebrechen dienen (zB. Brillen mit goldenen Gestellen, § 21 Abs. 1 Nr. 1, § 15 Abs. 1 und I Nr. 1 und 3 des Gesetzes);

b) Gegenstände aus unedlen Stoffen, die mit Platin, Gold oder Silber belegt (plattiert oder doubliert) oder platiniert, vergoldet oder versilbert sind, mit Ausnahme von Christbaumschmuck, Taschenuhren und Spazierstöcken, Schirmen, Reitgerten und Peitschen. Als unedler Stoff gilt auch eine Legierung mit nicht mehr als $^{500}/_{1000}$ Silbergehalt [sogenanntes Silberdoublé] (§ 15 I Nr. 2 des Gesetzes);

c) Gegenstände aus oder in Verbindung mit Bernstein, Gagat (Jet), Korallen, Elfenbein, Meerschaum, Perlmutter oder Schildpatt (§ 15 I Nr. 5 des Gesetzes);

d) Schmucksachen aller Art (§ 15 II Nr. 1 des Gesetzes);

e) Flügel, Klaviere, Harmonien, Streich- und Zupfinstrumente sowie Vorrichtungen zur mechanischen Wiedergabe musikalischer Stücke oder deklamatorischer Vorträge (Klavierspielapparate, Sprechapparate, Phonographen, Orchestrions usw.) sowie deren Bestandteile und Zubehör (§ 15 II Nr. 6 des Gesetzes);

f) Land-, Wasser- oder Luftfahrzeuge zur Personenbeförderung, wenn sie mit motorischer Kraft betrieben werden (Automobile, Motorfahrräder, Motorboote) oder wenn sie nach ihrer Beschaffenheit für Vergnügungs- oder Sportzwecke bestimmt sind, sowie deren Bestandteile und Zubehör (§ 15 II Nr. 8 des Gesetzes);
g) zugerichtete Felle zur Herstellung von Pelzwerk, mit Ausnahme gewöhnlicher Hasen-, Kanin-, Katzen-, Hunde- und Schaffelle, sowie Bekleidungs- und Inneneinrichtungsgegenstände aus oder in Verbindung mit Pelzwerk, mit Ausnahme gewöhnlicher Hasen-, Kanin-, Katzen-, Hunde- und Schafpelze (§ 15 II Nr. 10 des Gesetzes);
h) Teppiche, abgepaßt oder vom Stück, sofern die Decke aus Brokat, Sammet einschließlich von Velvet und Velours, Plüsch, Seide oder Wolle besteht, mit Ausnahme des sogenannten Axminsterteppichs und des sogenannten Tapestryteppichs (§ 15 II Nr. 22 des Gesetzes);
i) Originalwerke der Plastik, Malerei und Graphik;
k) Antiquitäten einschließlich alter Drucke und Gegenstände, wie sie aus Liebhaberei von Sammlern erworben werden, wenn diese Gegenstände nicht vorwiegend zu wissenschaftlichen Zwecken gesammelt zu werden pflegen (§ 21 Abs. 1 Nr. 3 des Gesetzes).

Wegen der näheren Abgrenzung der zu a bis k genannten Gegenstände vgl. die §§ 34, 35, 47, 52, 54, 56, 68 und 79.

(2) Neben dem Lieferer haftet der Abnehmer für die Erfüllung der Steuerpflicht als Gesamtschuldner (§ 95 Abs. 1 AO.).[1])

(3) Außerhalb ihrer gewerblichen Tätigkeit im Sinne des Abs. 1 liefern diejenigen Personen, die keine gewerbliche Tätigkeit ausüben oder zwar eine gewerbliche Tätigkeit ausüben, bei denen aber diese gewerbliche Tätigkeit andere Lieferungen umfaßt, als die Lieferung des in Betracht kommenden Gegenstandes. Wenn zB. ein Fabrikant, der sich ausschließlich mit der Herstellung von Automobilen befaßt, einen ihm gehörigen gebrauchten Flügel an einen Dritten veräußert, unterliegt die Lieferung der Luxussteuer und dem in den nachfolgenden Sonderbestimmungen geregelten Verfahren.

§ 180.[2])

Befreiung von der Steuer im Falle der Lieferung an einen gewerblichen

{(1) Eine Befreiung von der Steuer tritt nur bei der Lieferung einiger (im Abs. 2 genannter) Gegenstände des § 179 ein, und zwar:
a) im Falle der Veräußerung an einen gewerblichen Weiterveräußerer;
b) beim Vorliegen bestimmter Verwendungszwecke beim Erwerbe[3])}

[{(1) Eine Befreiung von der Steuer bei der Lieferung der Gegenstände des § 179 tritt nach den Bestimmungen des Abs. 2 und Abs. 3 ein, und zwar
a) im Falle der Veräußerung an einen gewerblichen Weiterveräußerer,
b) beim Vorliegen bestimmter Verwendungszwecke beim Erwerber.}]

---

[1]) Vgl. § 39 Anm. 20 des Komm.

[2]) Wegen der Bedeutung der in § 180 verwendeten Klammern {—} und [{—}] vgl. § 84 Fußnote 2. Die Änderung trat am 21. März 1921 in Kraft.

[3]) Für den Fall in § 180 Abs. 1 b war die gegenständliche Beschränkung (auf nur einige der in § 179 genannten Gegenstände) irrig. Vgl. § 39 Anm. 23 Nr. 1, Anm. 27 des Komm.

Weiterveräußerer oder bei Erwerb zu besonderen Zwecken (§ 23 Abs. 2, § 24 Abs. 3, § 39 Abs. 4 des Gesetzes)

{(2) Für die Befreiung kommen lediglich in Betracht die im § 179 unter i und k aufgeführten Gegenstände (Originalwerke der Malerei, Plastik und Graphik und Antiquitäten und dergleichen), ferner gemäß § 21 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes Edelmetalle sowie Gegenstände des Juweliergewerbes oder der Gold- und Silberschmiedekunst aus oder in Verbindung mit Edelmetallen, wenn es sich nicht um eine bloße Belegung oder einen Überzug unedler Stoffe mit Edelmetallen handelt; Edelsteine und Halbedelsteine, einschließlich der synthetischen, und Perlen sowie Gegenstände aus oder in Verbindung mit Edelsteinen und Perlen.}

[{(2) a) Für die Befreiung im Falle des Abs. 1 a kommen lediglich in Betracht die im § 179 unter i und k aufgeführten Gegenstände (Originalwerke der Malerei, Plastik und Graphik und Antiquitäten und dergl.), ferner gemäß § 21 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes Edelmetalle sowie Gegenstände des Juweliergewerbes oder der Gold- und Silberschmiedekunst aus oder in Verbindung mit Edelmetallen, wenn es sich nicht um eine bloße Belegung oder einen Überzug unedler Stoffe mit Edelmetallen handelt; Edelsteine und Halbedelsteine, einschließlich der synthetischen, und Perlen, sowie Gegenstände aus oder in Verbindung mit Edelsteinen und Perlen.

b) Für die Befreiung im Falle des § 1 b kommen alle Gegenstände des § 179 in Betracht.}]

(3) Voraussetzung der Steuerbefreiung bei der Veräußerung {dieser Gegenstände} [{der Gegenstände des Abs. 2 a}] ist, daß sie der Dritte zur gewerblichen Weiterveräußerung erwirbt und dem Lieferer seine Eigenschaft als Wiederveräußerer in einer im § 22 Abs. 2 des Gesetzes (§ 201) vorgeschriebenen Form nachweist. Danach hat die Bescheinigung zu enthalten: Vor- und Zuname (Firma), Wohnort (Sitz) nebst Straße und Hausnummer des Antragstellers, genaue Bezeichnung der Gegenstände, den Grund der Befreiung, Gültigkeitsdauer und laufende Nummer der Bescheinigung, einen Vermerk, daß Mißbrauch Bestrafung nach der Reichsabgabenordnung zur Folge hat und die Lieferung ohne Rücksicht darauf, ob eine Lieferung im Kleinhandel vorliegt oder nicht, mit 15 vH. steuerpflichtig macht, Tag und Ort der Ausstellung und Unterschrift nebst Stempelaufdruck der ausstellenden Behörde. Der Stempelaufdruck darf nicht vorgedruckt sein, sondern ist in jedem Einzelfalle von dem zuständigen Beamten vorzunehmen. Die Bescheinigung ist stempel- und gebührenfrei zu erteilen. Der Erwerber hat im Gegensatze zu der beim Handel unter Gewerbetreibenden geltenden Vorschrift im Falle des Ankaufs aus privater Hand dem Lieferer die Bescheinigung auch dann vorzulegen, wenn diesem ihr Inhalt und ihre Geltungsdauer bekannt sind. Der Lieferer hat die Bescheinigung insbesondere darauf zu prüfen, ob in dem Unternehmen des Dritten die Weiterveräußerung derjenigen Gegenstände betrieben wird, um deren Lieferung es sich handelt, ob die Bescheinigung noch gültig und nicht von einem Umsatzsteueramt ausgestellt ist, das außerhalb der Grenzen des jetzigen Deutschen Reichs liegt.

{(4) Die Steuerbefreiung tritt weiter ein, wenn die im Abs. 2 genannten Gegenstände im öffentlichen Interesse (vgl. § 197), insbesondere auch für kirchliche oder wissenschaftliche, für technische oder Heilzwecke erworben werden. Der Erwerber hat (zB. durch Hinweis auf seinen Beruf oder durch Bescheini-

gung der Ortspolizeibehörde) nachzuweisen, daß die vorstehenden Voraussetzungen vorliegen. Ist die Steuer bereits entrichtet, so tritt Vergütung nach § 200 ein[1]).}

[{(4) Die Steuerbefreiung gemäß Abs. 1 b tritt ein, wenn die in Abs. 2 b genannten Gegenstände im öffentlichen Interesse (vgl. § 197), insbesondere auch für kirchliche oder wissenschaftliche Zwecke, die Musikinstrumente auch für Lehr- oder berufliche Zwecke (§ 197 Abs. 1 b) erworben werden, die Fahrzeuge für Personenbeförderung auch ausschließlich oder überwiegend der Ausübung des Gewerbes oder Berufs des Erwerbers dienen und nicht ihrer Beschaffenheit nach die Absicht äußerer Wirkung im Vordergrunde steht (§ 197 Abs. 1 d), die im § 21 Abs. 1 Nr. 1 bezeichneten Gegenstände auch für technische oder Heilzwecke erworben werden. Der Erwerber hat dem Umsatzsteueramt (zB. durch Hinweis auf seinen Beruf oder durch Bescheinigung der Ortspolizeibehörde) nachzuweisen, daß die vorstehenden Voraussetzungen vorliegen. Das Umsatzsteueramt bestätigt ihm diesen Nachweis auf Wunsch in doppelter Ausfertigung. In der Bestätigung muß eine genaue Bezeichnung der Gegenstände enthalten sein (§ 183 Abs. 2). Der Erwerber hat die Bestätigung des Umsatzsteueramts dem Lieferer zu übergeben. Ist die Steuer bereits entrichtet, so tritt Vergütung nach § 200 ein}].

(5) Ein anderweiter Steuerbefreiungsgrund ist **nicht** gegeben. Es ist also insbesondere für das Bestehen der Steuerpflicht gleichgültig, aus welchen sonstigen Gründen die Veräußerung geschieht, ob sie mit oder ohne Gewinn oder mit Verlust erfolgt, und ob die Gegenstände neu oder gebraucht sind. Bei den im Abs. 2[2]) nicht genannten Gegenständen (d. h. bei den aus § 15 des Gesetzes übernommenen Gegenständen) ist insbesondere auch der Verkauf an Weiterveräußerer luxussteuerpflichtig; § 23 Abs. 2 des Gesetzes findet auf diese Gegenstände keine Anwendung.

§ 181.

Steuerpflicht bei Übernahme von Anzeigen durch Privatpersonen (§ 25 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 des Gesetzes)

(1) Personen, die keine gewerbliche Tätigkeit ausüben, haben eine erhöhte Umsatzsteuer von 5 vH. des Entgelts zu entrichten, wenn sie Anzeigen, die nicht nach dem Gesetz oder nach den Ausführungsbestimmungen (vgl. § 81) befreit sind, übernehmen. Insbesondere kommt hier die Vermietung von Räumen und Flächen in Betracht.

(2) Neben dem Leistungsverpflichteten haftet der Leistungsberechtigte gemäß § 185 als Steuerbürge.

(3) § 179 Abs. 3 findet entsprechende Anwendung.

§ 182.

(1) Personen, die keine gewerbliche Tätigkeit ausüben, haben eine erhöhte Umsatzsteuer von 10 vH. des Entgelts zu entrichten, wenn sie eingerichtete Schlaf-

---

[1]) Die Vorschrift des Abs. 4 war ungenau. Vgl. § 39 Anm. 23 Nr. 1 u. Anmerkung 27 des Komm. Der Fehler ist durch den neuen Abs. 4 berichtigt.

[2]) Der Fehler der alten Fassung der AusfBest. ist durch die AusfBestNov. 1921 (S. 757 Fußnoten 2 und 3) vergessen worden in § 180 Abs. 5 zu berichtigen. Denn es muß jetzt statt „Abs. 2" heißen: „Abs. 2 a".

Steuerpflicht bei Abvermietungen durch Privatpersonen (§ 25 Abs. 1 Nr. 2, Abs. 2 des Gesetzes)

und Wohnräume zu vorübergehendem Aufenthalte gewähren und das Entgelt für den Tag oder die Übernachtung fünf Mark oder mehr beträgt.

(2) Als vorübergehender Aufenthalt ist ein solcher anzusehen, der nach den Umständen bei Beginn des Aufenthalts auf nicht länger als drei Monate berechnet wird. Ist er auf längere Zeit berechnet, wird er aber vor Beendigung der drei Monate abgebrochen, so ist die erhöhte Umsatzsteuerpflicht gegeben.

(3) Die Steuer ist für jeden Tag oder jede Übernachtung und für jede Person nach dem für das Zimmer oder die Wohnung festgesetzten oder zu berechnenden Tagespreise zu berechnen. Ist für Beherbergung und Beköstigung ein Gesamtentgelt vereinbart, so kann für die Beköstigung ein angemessener Teil abgesetzt werden. Abzüge für Bedienung oder sonstige Nebenleistungen dürfen nicht gemacht werden.

(4) § 179 Abs. 3 und § 181 Abs. 2 finden entsprechende Anwendung.

2. Sonstige Pflichten.

§ 183 [1]).

Pflichten des Leistungsverpflichteten a) Quittungszwang

(1) Der Lieferer oder sonstige Leistungsverpflichtete in den Fällen der §§ 179, 181, 182 (Übernehmer der Anzeige, Vermieter) hat dem Leistungsberechtigten (Erwerber, Besteller, Mieter) eine Quittung binnen zweier Wochen nach Empfang der Zahlung zu erteilen. Die Quittung muß den Namen des Lieferers oder sonstigen Leistungsverpflichteten, den Gegenstand oder die Art der Leistung nach der handelsüblichen Bezeichnung, den Betrag des Entgelts, den Tag der Zahlung und in Abweichung von dem im Gesetz ausgesprochenen Verbote der offenen Steuerabwälzung den Steuerbetrag enthalten. Auch soll sie die beabsichtigte Art der Entrichtung des Steuerbetrags angeben (Muster 45). Sie ist zum Ausweis gegenüber der Steuerstelle während zehn Jahren aufzubewahren. Die Frist läuft vom Schlusse des Kalenderjahrs an, in dem die Quittung vollzogen ist.

Muster 45

(2) Der Gegenstand ist im Falle des § 179 so genau zu bezeichnen, daß über sein Aussehen keinerlei Zweifel bestehen und er von Gegenständen anderer Art unterschieden werden kann. Das ist besonders dann erforderlich, wenn der Lieferer noch andere Gegenstände gleicher Art besitzt und die Gefahr besteht, daß die Quittung auf Gegenstände bezogen werden kann, für deren Veräußerung sie nicht ausgestellt ist. Z.B. genügt nicht die Bezeichnung: ein Perserteppich; es sind vielmehr Art, Größe, möglichst auch Grundfarben hinzuzufügen. Bei Gold- und Silbersachen und Uhren sollen Feingehalt und Firma (Schutzmarke), gegebenenfalls das Stempelzeichen (Gesetz vom 16. Juli 1884 und Bekanntmachung vom 7. Januar 1886, Reichs-Gesetzbl. 1884, S. 120, 1886 S. 1) angegeben werden.

(3) {Ist die Lieferung gemäß § 180 steuerfrei, so hat der Lieferer auf der Quittung Name und Wohnung des Erwerbers unter Angabe der Nummer der Bescheinigung und unter Hervorhebung, daß sich die Bescheinigung auf den gelieferten Gegenstand erstreckt, zu vermerken und, bei Veräußerung an einen

[1]) Wegen der in § 183 verwendeten Klammern {—} und [{—}] vgl. oben § 84 Fußnote 2. Die Änderung trat am 21. März 1921 in Kraft.

gewerblichen Wiederveräußerer, eine Abschrift der Quittung mit diesem Vermerke zum Ausweis gegenüber der Steuerstelle während zehn Jahren aufzubewahren (Muster 46).} [{Ist die Lieferung gemäß § 180 steuerfrei, so hat der Lieferer auf der Quittung Name und Wohnung des Erwerbers und bei Veräußerung an einen gewerblichen Weiterveräußerer die Nummer der Weiterveräußerungsbescheinigung, unter Hervorhebung, daß sich diese auf den gelieferten Gegenstand erstreckt, zu vermerken. Er hat eine Abschrift der Quittung mit diesem Vermerk, sowie im Falle der Veräußerung zu einem steuerbegünstigten Zweck (§ 180 Abs. 1 b) die Bestätigung des Umsatzsteueramtes (§ 180 Abs. 4) zum Ausweis gegenüber der Steuerstelle während zehn Jahren aufzubewahren (Muster 46).}] Die Frist läuft vom Schlusse des Kalenderjahrs an, in dem die Quittung ausgestellt ist. Die Pflicht, die Abschrift zurückzubehalten, besteht auch dann, wenn die Quittung mit dem Vermerke dem Umsatzsteueramt eingereicht und von diesem nach Eintragung in die Umsatzsteuerliste (§ 154) zurückgegeben worden ist. *Muster 46*

(4) Abs. 2 findet auf die Fälle der §§ 181, 182 entsprechende Anwendung (Muster 47). *Muster 47*

(5) Die Steuerbeträge sind nach § 10 des Gesetzes auf volle zehn Pfennig nach unten abzurunden, kleinere Beträge werden nicht erhoben.

(6) Bei Teilzahlungen ist für jede Teilzahlung eine Quittung zu erteilen, für die die vorstehenden Grundsätze gelten.

§ 184.

(1) Die Entrichtung der Steuer in den Fällen der §§ 179, 181 und 182 geschieht weder auf Grund einer Steuererklärung, noch nach bestimmten Steuerabschnitten, noch in Verbindung mit dem sonst im Umsatzsteuergesetze vorgeschriebenen Steuerberechnungs- und Veranlagungsverfahren, vielmehr gleichzeitig mit der Ausstellung der Quittung (oder Teilquittung) über die Zahlung (oder Teilzahlung) des Entgelts. b) Steuerentrichtung

(2) Sie erfolgt durch den Lieferer oder den sonstigen Leistungsverpflichteten durch

a) Barzahlung oder

b) Verwendung von Stempelmarken.

Die Landesfinanzämter können anordnen, daß die Entrichtung ausschließlich durch Barzahlung zu erfolgen hat.

(3) Amtlich gestempelte Vordrucke zu Quittungen werden nicht ausgestellt.

(4) Die Barzahlung ist an das für den Lieferer oder sonstigen Leistungsverpflichteten (§ 183 Abs. 1) zuständige Umsatzsteueramt unter Einreichung der Quittung zu leisten. Ist die Quittung nicht miteingereicht, so fordert das Umsatzsteueramt die Quittung oder, falls behauptet wird, daß sie nicht mehr beigebracht werden kann, eine neue Ausfertigung ein. Ist das Umsatzsteueramt, an das die Zahlung geleistet ist, unzuständig, so hat es trotzdem den Betrag anzunehmen, sendet aber die eingegangenen Schriftstücke und Beträge an die zuständige Stelle, die ihrerseits die vorstehenden Aufgaben ausführt.

(5) Die Verwendung der Stempelmarken geschieht gemäß § 191 durch Entwertung durch den Lieferer oder den sonstigen Leistungsverpflichteten. So-

weit eine Beurkundung oder Anfertigung eines Entwurfs mit nachfolgender Unterschriftsbeglaubigung über einen nach §§ 179, 181, 182 umsatzsteuerpflichtigen Vorgang von Behörden oder Beamten einschließlich der Notare vorgenommen wird, haben diese die Steuer durch Markenverwendung zu entrichten. Die Pflicht dieser Behörden und Beamten beschränkt sich auf die Prüfung, ob der Steuersatz richtig berechnet ist und die Höhe der Entwertung diesem Satze entspricht. Die verstempelte Quittung kann dem Umsatzsteueramte zwecks Aufnahme in die Umsatzsteuerliste U^P (§ 190 Abs. 2) übersandt werden.

(6) Das Umsatzsteueramt trägt die Barzahlung oder im Falle der Übersendung der verstempelten Quittung die erfolgte Entwertung unter Angabe, von wem diese vorgenommen ist, in die Liste U^P (§ 190) ein, vereinnahmt den Betrag im Einnahmebuch (§ 160) unter Hinweis auf die Liste, vermerkt unter Angabe der Listennummer und Beifügung des Amtsstempels den Eingang der Steuer auf der Quittung und sendet die Quittung dem Lieferer oder sonstigen Leistungsverpflichteten zurück; die Rücksendung ist möglichst zu beschleunigen (Muster 45—47).

§ 185.

Pflichten des Leistungsberechtigten

(1) Der Abnehmer oder sonstige Leistungsberechtigte hat sich beim Empfange der Quittung (§ 183) darüber zu vergewissern, ob die Steuer auf eine der im § 184 bezeichneten Arten entrichtet ist. Ist das nicht oder nicht vollständig der Fall, so hat er binnen zweier Wochen nach dem Empfange, jedenfalls vor der weiteren Aushändigung der Quittung, die Steuer im Wege des § 184 ganz oder in der Resthöhe selbst zu entrichten.

(2) Erhält der Abnehmer oder sonstige Leistungsberechtigte keine Quittung, so hat er dem Umsatzsteueramt innerhalb eines Monats nach der durch ihn bewirkten Zahlung des Entgelts hiervon Mitteilung zu machen. Die Mitteilung muß die im § 183 Abs. 1 aufgeführten Angaben enthalten (Muster 48 und 49). Gleichzeitig hat der Leistungsberechtigte die Steuer gemäß § 184 zu entrichten. § 183 Abs. 1 Satz 4 und § 184 Abs. 6 finden entsprechende Anwendung.

Muster 48 und 49

§ 186.

Folgen bei Nichtabgabe der Quittung oder Nichtentrichtung der Steuer

a) In strafrechtlicher Beziehung

(1) Wer gegen die Vorschriften der §§ 179—185 verstößt, macht sich einer Steuerzuwiderhandlung gemäß § 359 AO., nicht etwa nur der Zuwiderhandlung gegen § 377 AO. schuldig und unterliegt daher einer Geldstrafe bis zum zwanzigfachen Betrage der hinterzogenen Steuer oder einer gegebenenfalls auf Kosten des Verurteilten bekanntzumachenden Gefängnisstrafe, sowie dem Verluste der bürgerlichen Ehrenrechte.

(2) Weist der Steuerpflichtige durch Vorlegung der mit dem Vermerke nach § 184 Abs. 6 versehenen Quittung oder Mitteilung nach, daß er die Steuer entrichtet hat oder gibt er bei Verlust der Urkunde die entsprechende Nummer der Umsatzsteuerliste zutreffend an, so muß das Umsatzsteueramt den Nachweis führen, wenn es behauptet, die Steuerleistung beziehe sich auf eine andere Leistung als auf die in der Urkunde (Umsatzsteuerliste) bezeichnete. Hat der Steuerpflichtige die Stempelmarken selbst entwertet oder[1]) vermag er weder die Ur-

[1]) Statt „oder" muß es wohl heißen: „und".

kunden beizubringen noch die Nummer der Umsatzsteuerliste anzugeben, so muß er die Annahme des Umsatzsteueramts entkräften, daß die Leistung noch nicht versteuert ist. Mißlingt ihm dieser Nachweis, so gilt die Steuerzahlung als nicht erfolgt. b) In steuerlicher Beziehung

(3) Wer aus einem unter §§ 179, 181, 182 fallenden Umsatzgeschäfte zahlungspflichtig ist, kann in einem Rechtsstreit gegenüber dem Anspruch auf Entrichtung des Entgelts den Einwand der Tilgung nur geltend machen, wenn er nachweist, daß die Steuer für die Lieferung oder die sonstige Leistung entrichtet worden ist oder die Lieferung nach § 1 in Verbindung mit[1]) § 180 steuerfrei war. Der Nachweis gilt durch Vorlegung einer der im Abs. 2 bezeichneten Urkunden als erbracht. c) In zivilprozessualer Beziehung

3. Pflichten der Behörden zur Sicherung des Steueraufkommens.

§ 187.

Allgemeines a) Belehrung des Publikums

(1) Das Publikum ist in weitestem Umfang über die Steuerpflicht aufzuklären. Die Möglichkeit einer ordnungsmäßigen Entrichtung der Steuer ist in jeder Weise zu erleichtern.

(2) Der Aufklärung des Publikums dienen folgende Maßnahmen:

a) Jeder Aufforderung zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung ist ein Abdruck der Zusammenstellung der Bestimmungen über die Luxus- und erhöhte Umsatzsteuerpflicht von Privatpersonen (Muster 50) beizufügen; Muster 50

b) die Finanzbehörden haben Steuerpflichtige, die sie zu Rücksprachen, Anfragen u. dergl. aufsuchen, auf die genannten Bestimmungen hinzuweisen und ihnen auf Wunsch einen Abdruck derselben auszuhändigen. Auch bei Vorträgen, die Finanzbeamte in dienstlicher Eigenschaft halten, ist nach Möglichkeit auf die Bestimmungen hinzuweisen;

c) die Landesfinanzämter haben zu geeigneten Zeitpunkten, mindestens aber zweimal im Jahre in der Presse kurz in einer für den Laien möglichst verständlichen Form auf die Bestimmungen sowie darauf hinzuweisen, daß sie unentgeltlich bei Umsatzsteuerämtern zu erhalten sind.

§ 188.

Die Steuerentrichtung wird außer durch die Bestimmung des § 184 Abs. 5 dadurch erleichtert, daß Stempelmarken vorrätig zu halten sind: bei den Postanstalten, nach näherer Bestimmung des Reichspostministers, und nach der Bestimmung der Landesfinanzämter bei denjenigen nach den örtlichen Verhältnissen noch in Betracht kommenden Umsatzsteuerämtern, die bereits vor dem 1. Januar 1920 Stempelmarken vorrätig hatten. Die Landesfinanzämter haben über die vorrätig zu haltenden Wertklassen zu entscheiden und die Führung eines Stempelzeichenbuchs über die Einnahme und Ausgabe der Stempelmarken anzuordnen. b) Erleichterung bei der Steuerentrichtung

§ 189.

Ermittlungspflicht

(1) Das Umsatzsteueramt hat sich eine möglichst umfassende Kenntnis von dem Vorhaben und der Ausführung der nach §§ 179, 181, 182 steuerpflichtigen

[1]) Die Worte: „§ 1 in Verbindung mit" sind wohl zu streichen.

Vorgänge zu verschaffen. Diesem Zwecke dienen die eigenen Ermittlungen des Umsatzsteueramts und die Mitteilungen von Außenstehenden.

(2) Unter den eigenen Ermittlungen kommt insbesondere die tägliche Durchsicht der Presse des Bezirkes (Lesedienst) auf Kauf-, Verkauf-, Tausch-, Miet- und Vermietangebote in Betracht. Falls der Lesedienst unverhältnismäßig viel Kräfte gebrauchen würde, wie das in Großstädten der Fall sein wird, genügen möglichst umfangreiche und das Wesentliche treffende Stichproben, deren Ergiebigkeit sich mit wachsender Vertrautheit mit dem Anzeigenmarkte steigern wird; mit der etwa erforderlich werdenden Auswahl der Zeitungen ist von Zeit zu Zeit zu wechseln.

(3) Befindet sich der Wohnsitz oder Aufenthalt der Anzeigenden im Bezirke des Umsatzsteueramts, so hat es demjenigen, der den Kauf oder Abschluß des Mietvertrags vor hat, eine Anfrage, wann, wie und mit wem der Vertrag geschlossen ist, ob, wann, wie und in welcher Höhe die Steuer entrichtet ist oder ob und warum die Leistung steuerfrei war, sowie eine Aufforderung zur Zahlung der Steuer unter Übersendung der Bestimmungen (§ 187 Abs. 2a) zugehen zu lassen (Muster 51, 52). Das Umsatzsteueramt hat, falls keine Antwort eingeht, die Nachforschungen, ob der Vertrag zustande gekommen ist, nach einem bestimmten Zeitpunkt durch schriftliche Anfrage (Muster 53, 54) oder durch Entsendung eines geeigneten Vertreters zu wiederholen. Die endgültige Überzeugung, ob der fragliche Gegenstand noch bei dem Anzeigenden ist oder ob die Räume vermietet sind, wird es sich nur durch persönlichen Augenschein verschaffen können, von dessen gewandter Durchführung, gegebenenfalls durch dritte nichtbeamtete Personen, denen eine besondere Ermittlungsprämie zugebilligt werden kann (Abs. 8), der Erfolg abhängt. Die Muster 53 und 54 können je nach den örtlichen Verhältnissen von den Umsatzsteuerämtern geändert werden. Erweist sich auf Grund häufiger Anzeigen einer und derselben Person, daß bei ihr eine gewisse Nachhaltigkeit und daher eine gewerbliche Tätigkeit vorliegt, so hat das Amt den Steuerpflichtigen in die Liste der Gewerbetreibenden aufzunehmen. Zur Ermittlung, ob Nachhaltigkeit vorliegt, kann eine Kartothek, die die Namen der Anzeigenden enthält, dienlich sein.

Muster 51 und 52

Muster 53 und 54 (diese Muster sind hier nicht abgedruckt)

(4) Befindet sich der Wohnsitz oder Aufenthaltsort des Anzeigenden oder des im Verlaufe der Nachforschungen ermittelten Steuerpflichtigen nicht im Bezirke des Umsatzsteueramts, so übersendet es den Zeitungsausschnitt an das zuständige Umsatzsteueramt (Muster 55).

Muster 55 (hier nicht abgedruckt)

(5) Von Mitteilungen Außenstehender kommen außer sonstigen Anzeigen in Betracht:

1. die Mitteilungen von Verlegern der Druckschriften oder der Drucker gemäß § 40 Abs. 4 des Gesetzes. Diese haben möglichst spätestens an dem auf die Ausgabe der Druckschrift folgenden Werktag dem Umsatzsteueramt, in dessen Bezirk die Druckschrift erscheint, die Verkaufsangebote, die eine Namens- und Wohnungsangabe nicht enthalten, mitzuteilen (Muster 56). Die Mitteilung enthält Namen (Vornamen, Firma), Wohnung (Straße, Hausnummer, Sitz) des Auftraggebers und die Unterschrift des Verlegers (Druckers). Die Unterschrift eines leitenden Angestellten genügt. Die Mitteilung kann ferner den Hinweis auf die

Muster 56

Unterlagen nach Abs. 4 enthalten. Eine entsprechende Mitteilungspflicht hinsichtlich der Kaufangebote besteht nicht. Diesen im Einzelfalle nachzugehen, ist Sache des Umsatzsteueramts.

Wer der Mitteilungspflicht zuwiderhandelt, wird mit einer Geldstrafe bis zu fünfhundert Mark bestraft. Eine derartige Zuwiderhandlung liegt auch vor, wenn sich die seitens eines Mitteilungsverpflichteten angegebenen Namen und Wohnungen so häufig als falsch erweisen, daß dies nur mit einer nicht ausreichenden Prüfung der Angaben des Auftraggebers durch den Mitteilungsverpflichteten erklärt werden kann. Außerdem kann eine strafrechtliche Verfolgung wegen Beihilfe in Betracht kommen. Die Ordnungsstrafe wird nicht verhängt, wenn in dem überreichten Auftraggeberverzeichnis angegeben ist, auf Grund welcher schriftlichen Unterlagen sich der Mitteilungsverpflichtete die Überzeugung von der Richtigkeit der Angaben des Auftraggebers verschafft hat (Militärpaß, Mietspapiere, Abonnementsquittung usw.). Ist der Auftrag schriftlich eingegangen, so liegt hierin eine genügende Unterlage im Sinne dieser Bestimmung, sofern der Auftrag Name und Wohnung des Auftraggebers enthält und die Angebote an dieselbe Adresse übersandt werden sollen;

2. die Mitteilungen anderer Umsatzsteuerämter gemäß § 40 Abs. 5 des Gesetzes (Muster 55);
3. die Mitteilungen der Justizbehörden;
4. die Mitteilungen anderer Behörden auf Grund des § 192 AO.; die Polizeibehörden sollen die ihnen zur Kenntnis gelangenden Aftermietsverhältnisse unter Angabe der Namen und Wohnung des Aftermieters und -vermieters sowie des Beginns der Aftermiete dem zuständigen Umsatzsteueramte mitteilen (Muster 57). Die gleiche Mitteilungspflicht besteht bezüglich der zur Kenntnis der Zulassungsbehörde gelangenden Verkäufe von Kraftwagen (Muster 58); Muster 57 (hier nicht abgedruckt) Muster 58 (hier nicht abgedruckt)
5. die Mitteilungen der Hauseigentümer. Diese sind verpflichtet, Vermietungen ihrer Mieter im Sinne des § 182 unter Angabe der ihnen bekannten Einzelheiten, jedoch ohne von sich aus in die privaten Verhältnisse der Mieter einzudringen, unverzüglich dem Umsatzsteueramte mitzuteilen (Muster 59). Muster 59

(6) Das Umsatzsteueramt hat die ihm zugehenden Mitteilungen nach den Bestimmungen der Abs. 2 bis 4 zu bearbeiten.

(7) Die Umsatzsteuerämter haben die vorstehenden Aufgaben unverzüglich, spätestens innerhalb 48 Stunden zu erledigen. Sobald der Umfang dieses Arbeitsgebiets es erforderlich macht, ist damit eine besondere Abteilung zu betrauen. Deren Organisation ist durch Auswahl der Beamten, Einrichtung von Nachmittags- und Sonntagsdienst, Ausstattung mit Sonder-Fernsprecher und Sonder-Schreibmaschinen auf unbedingte Schnelligkeit abzustellen. Es wird zweckmäßig sein, die Abteilung mit der nach § 23 Abs. 3 dem „Schnelldienst" dienenden Abteilung zu verbinden. Die Beamten sind besonders auf die Schweigepflicht gemäß § 376 Abs. 1 AO., auch über die zu ihrer Kenntnis gelangenden

Notverkäufe, hinzuweisen. Das Publikum ist in geeigneter Weise von dem Bestehen der Schweigepflicht zu verständigen.

(8) Zur Bestreitung der Ausgaben für die Beschaffung von Druckschriften und zur Lösung der Aufgaben des Abs. 3 sowie anderer im Rahmen dieser Bestimmungen liegender, auf dem gewöhnlichen Dienstweg nicht oder nicht ebenso erfolgreich zu bewältigender Aufgaben dient ein besonderer Fonds, dessen Höhe alljährlich vom Landesfinanzamte nach Maßgabe des Aufkommens aus der Privatumsatzsteuer bei dem Umsatzsteueramte bestimmt wird. Die als Maßstab hierfür dienenden Grundsätze werden den Landesfinanzämtern mitgeteilt werden. Den Umsatzsteuerämtern steht es frei, neben dem Sonderfonds in einzelnen Fällen je nach der Höhe des zu erwartenden Ergebnisses beim Landesfinanzamte Sonderbeträge anzufordern.

(9) Das Umsatzsteueramt hat ferner den Eingang der Zahlungen zu überwachen, insbesondere auch zu prüfen, ob die erforderlichen Marken vorschriftsmäßig verwendet sind. Ist die Steuer zu niedrig berechnet, so sind die fehlenden Marken nachzufordern und zu den Akten zu entwerten. Über die formal unvorschriftsmäßige Verwendung von Stempelmarken verhält sich § 192.

§ 190.

Besondere Umsatzsteuerliste

Muster 60 bis 62 (hier nicht abgedruckt)

Das Umsatzsteueramt hat die nach §§ 179, 181, 182 steuerpflichtigen Vorgänge, von denen es durch die Beteiligten oder gemäß § 189 Kenntnis erhält, in je einer besonderen Liste U^P (vgl. Muster 60 bis 62) einzutragen. Muster 60 enthält die laufende Nummer der Eintragung, die handelsübliche Bezeichnung des Gegenstandes, den Namen, die Wohnung (Sitz, Firma) desjenigen, der den Gegenstand ge- oder verkauft hat oder kaufen oder verkaufen will, den Tag des Kaufes, die Art, auf welche die Mitteilung dem Umsatzsteueramte zugegangen ist, die Prüfung der Frage, ob die Lieferung gemäß § 180 steuerfrei ist, den Vermerk über erfolgte Zahlung und deren Art durch den Veräußerer oder Empfänger oder über die Nichtzahlung, Datum der Prüfungen, ob ein Verkauf stattgefunden hat, Vermerk über Einleitung eines Strafverfahrens und darüber, ob die Mitteilung an die mit der Bearbeitung der Einkommensteuer beauftragte Abteilung des Finanzamts erfolgt ist. Die Muster 61, 62 enthalten die entsprechenden Angaben für die Fälle der §§ 181 und 182.

4. Formelle Bestimmungen über Stempelzeichen.

§ 191.

Verwendung der Stempelzeichen

(1) Die Stempelmarken sind auf der Vorder- oder Rückseite der vom Leistungsverpflichteten zu erteilenden Quittung oder der gemäß § 185 vom Leistungsberechtigten zu machenden Mitteilung an einer beliebigen freien Stelle aufzukleben und zu entwerten.

(2) Die Entwertung der Stempelmarken ist derart vorzunehmen, daß Tag, Monat und Jahr der Verwendung der Marke auf dieser an der im Vordruck dafür vorgesehenen Stelle in deutlichen Schriftzeichen mit Tinte ohne jede Auskratzung, Durchstreichung oder Überschreibung niedergeschrieben oder aufgedruckt werden, Tag und Jahr mit arabischen Ziffern, die Monatsangabe in lateinischen Ziffern oder Buchstaben. Allgemein übliche und verständliche Abkürzungen

sind zulässig. Im Falle der Entwertung durch Aufdruck braucht der Vermerk nicht an der im Vordruck bezeichneten Stelle zu stehen, muß aber vollständig auf jede einzelne Marke gesetzt werden.

(3) Die Hinzufügung des Namens oder der Firma des Verwendenden ist zulässig.

(4) Erfolgt die Entwertung gemäß § 184 Abs. 5 durch eine Behörde oder einen Beamten, die einen Amtsstempel führen, so ist jede einzelne Marke mit einem mit schwarzer Stempelfarbe herzustellenden Abdruck des Amtsstempels zu versehen, der auf das Schriftstück überzugreifen hat.

§ 192.

Unvorschriftsmäßige Verwendung von Stempelzeichen

Stempelzeichen, welche nicht in der vorgeschriebenen Weise verwendet worden sind, gelten als nicht verwendet. Diese Bestimmung soll nicht eine Doppelversteuerung zur Folge haben, sondern lediglich den Tatbestand einer Steuerzuwiderhandlung im Sinne des § 377 AO. feststellen. Abgesehen von der etwa erforderlich werdenden Einleitung des Strafverfahrens bedarf es daher nur einer nachträglichen Entwertung der Stempelzeichen durch die Umsatzsteuerstelle oder die Behörde oder den Beamten im Sinne des § 184 Abs. 5. Die Beibringung neuer Stempelzeichen ist nur zu fordern, wenn eine Verwendung unterblieben oder die Urkunde nicht ohne weiteres zu erlangen ist, oder wenn aus der unrichtigen Art der Entwertung der Stempelzeichen, zB. aus der unrichtigen Zeitangabe, die Möglichkeit sich ergibt, daß die Marken schon früher zu einer anderen Urkunde gebraucht wurden. Doch steht es in jedem Falle der unrichtigen Entwertung einer Marke dem späteren Inhaber der Urkunde frei, um sich und seine Nachmänner vor den Folgen dieser Entwertung zu schützen, eine neue Marke vorschriftsmäßig zu verwenden.

§ 193.

Wert und Äußeres der Stempelzeichen

(1) Die Stempelmarken werden zum Nennwert von 10, 20, 50 ₰, 1, 2, 5, 10, 15, 20, 25, 50, 100, 200, 300, 400, 500 ℳ ausgegeben.

(2) Der Reichsminister der Finanzen trifft die näheren Bestimmungen über Form, Aussehen und Farbenton der Marken.[1])

(3) Der Vertrieb erfolgt durch die Postanstalten und durch die von den Landesfinanzämtern hierzu ermächtigten Umsatzsteuerämter.

(4) In der Übergangszeit können nach näherer Bestimmung des Reichsministers der Finanzen vorhandene Bestände an Warenumsatzstempel- und Quittungsstempelmarken aufgebraucht und Grundstücksstempel- sowie Gesellschaftsstempelmarken als Ersatz verwendet werden.

§ 194.

Herstellung der Stempelzeichen

(1) Die Stempelzeichen werden durch die Reichsdruckerei hergestellt und zu einem von dem Reichsminister der Finanzen festgesetzten Preise abgegeben. Die Abgabe erfolgt nur an den Reichspostminister und an die Landesfinanzämter sowie an diejenigen Behörden, die der Reichsdruckerei von diesen Dienststellen als zum unmittelbaren Bezuge berechtigt bezeichnet werden. Privatpersonen erhalten von der Reichsdruckerei keine Stempelzeichen.

[1]) Hierzu Bekanntm. des RFM., betr. Form, Aussehen und Farbenton der Umsatzsteuermarken, v. 5. 8. 1920, RZtrBl. S. 1370.

(2) Die Rechnungen über die Herstellungskosten der Stempelmarken sind mit den quittierten Lieferscheinen zu belegen und von der Reichsdruckerei dem Reichsminister der Finanzen zur Begleichung (Anweisung) einzureichen.

§ 195.

Umtausch von Stempelzeichen und Ersatz verdorbener Stempelzeichen

(1) Wenn Stempelzeichen irrig verwendet worden sind oder die ihrer Verwendung zugrunde liegende Leistung rückgängig gemacht wird, kann auf Antrag Erstattung durch das Umsatzsteueramt eintreten. Die Erstattung erfolgt im Wege des Umtausches der Stempelzeichen, gegebenenfalls bei einer Postanstalt, oder im Wege der baren Herauszahlung. Im letzteren Falle verbleiben die irrig verwendeten Marken bei den Akten.[1])

(2) Stempelzeichen können, wenn sie unbeschädigt sind, bei den Verkaufsstellen gegen Stempelzeichen zu anderen Wertbeträgen umgetauscht werden.

(3) Verdorbene Stempelzeichen oder solche, mit denen demnächst verdorbene Schriftstücke versehen sind, werden unentgeltlich ersetzt, wenn von den Stempelzeichen oder Schriftstücken noch kein oder doch kein solcher Gebrauch gemacht worden ist, daß demgegenüber durch den Ersatz das Steuerinteresse gefährdet ist und wenn der Schaden mindestens 5 Mark beträgt. Es genügt, wenn der Wert der gleichzeitig zum Ersatze vorgelegten Stempelzeichen zusammen 5 Mark beträgt. Es kommt nicht darauf an, ob die Beschädigung der einzelnen Stempelzeichen durch ein und dasselbe Ereignis veranlaßt ist oder nicht.

(4) Der Ersatz gemäß Abs. 3 ist bei dem Umsatzsteueramte schriftlich oder mündlich zu beantragen unter Vorlegung der verdorbenen Stempelzeichen und Schriftstücke. Abs. 1 Satz 2 und 3 finden entsprechende Anwendung. Etwaige Portokosten trägt der Antragsteller.

(5) Die zum Umtausch zurückgegebenen Stempelmarken (Abs. 1 und 2) sind, bevor sie vereinnahmt werden oder der Umtausch für zulässig erklärt wird, auf ihre Echtheit und Unversehrtheit zu prüfen. Das gleiche gilt für verdorbene Stempelzeichen (Abs. 3), die sodann in Gegenwart von zwei Beamten unter Aufnahme einer Verhandlung zu vernichten sind.

(6) Umsatzsteuerämter (Finanzämter), die zugleich Markenvertriebsstellen sind, haben über den Bezug und die Ausgabe der Stempelzeichen nach näherer Anweisung des Landesfinanzamts ein Stempelzeichenbuch zu führen, dem auch etwaige Vernichtungsverhandlungen (Abs. 5) als Beleg beizufügen sind.

II. Steuervergütung und Steuerbefreiung bei der Lieferung von Luxusgegenständen.[2])

(§§ 19, 20, 22, 24 des Gesetzes).

1. Vergütung bei der Hersteller-Luxussteuer.

§ 196.

1. Vergütung

(1) Eine Vergütung eines Teiles des Entgelts in Höhe des Unterschieds zwischen der Luxussteuer beim Hersteller und der allgemeinen Umsatzsteuer findet

[1]) Vgl. § 34 Anm. 9 Nr. 4 des Komm.

[2]) Die Vergütung an den Ausfuhrhändler nach § 4 des Gesetzes ist in § 17 Abs. 3 AusfBest. behandelt. Vgl. § 196 Abs. 8.

gemäß § 19 des Gesetzes auf Antrag bei der Aufeinanderfolge von zwei oder mehr luxussteuerpflichtigen Herstellern statt, wenn der jeweils letzte Bearbeiter oder Verarbeiter nachweist, **bei Weiterbearbeitung oder Verarbeitung** (§ 19 des Gesetzes)

a) daß und von wem er von ihm weiterbearbeitete oder verarbeitete Luxusgegenstände gekauft hat,

b) daß diese Gegenstände nach § 15 des Gesetzes luxussteuerpflichtig waren,

c) daß er die bezogenen Gegenstände bei der Herstellung derjenigen nach § 15 des Gesetzes luxussteuerpflichtigen Gegenstände verwendet hat, die er seinerseits veräußert hat, und daß er die dafür vereinnahmten Entgelte in dem betreffenden Steuerabschnitt in seiner Steuererklärung zur Steuerentrichtung angemeldet hat.

(2) Nicht erforderlich ist der Nachweis, daß die Luxussteuer für die verwendeten Luxusgegenstände von demjenigen, der sie hergestellt hat, tatsächlich bereits entrichtet ist. Ergeben jedoch Nachforschungen des Umsatzsteueramts (vgl. § 205 Abs. 3), daß die Steuerpflicht vom Hersteller der bezogenen Gegenstände verletzt worden ist, so ist der Vergütungsantrag abzulehnen.

(3) Der Nachweis (Abs. 1) zu a und b ist durch Vorlegung der Rechnungen, zu b auch durch Auskünfte des Lieferers über die Beschaffenheit der Gegenstände oder ihre Einfuhr aus dem Ausland, ferner zu b und c durch Vorlegung von Büchern, zB. Kalkulationsbüchern und sonstigen Geschäftsbüchern, durch Vernehmung von Angestellten, Beibringung von Proben zu erbringen.

(4) Der Vergütungsanspruch in der im Abs. 1 bezeichneten Höhe, also nicht auch in Höhe der allgemeinen Umsatzsteuer, steht auch demjenigen Hersteller zu, der die infolge der Bearbeitung oder Verarbeitung entstandenen Gegenstände in das Ausland ausführt (zu vergl. Abs. 8)

(5) Ein Vergütungsanspruch besteht nicht, wenn der infolge der Bearbeitung oder Verarbeitung entstandene Gegenstand nicht wiederum luxussteuerpflichtig ist, oder wenn es sich um einen Luxusgegenstand der im § 15 des Gesetzes genannten Art handelt, der aber vor dem Inkrafttreten des Gesetzes beschafft oder in das Inland verbracht worden ist (vgl. § 47 des Gesetzes).

(6) Wer einen Vergütungsanspruch geltend machen will, hat die von ihm erworbenen Luxusgegenstände und deren Verwendung im einzelnen, getrennt nach Weiterveräußerung ohne weitere Bearbeitung und Verarbeitung, luxussteuerfreier und luxussteuerpflichtiger Bearbeitung oder Verarbeitung unter Hervorhebung der in das Ausland ausgeführten Gegenstände zu buchen und diejenigen Gegenstände, zu deren Herstellung die vorbezeichneten Gegenstände verwendet worden sind, besonders zu bezeichnen. Als Anleitung dient das Muster 63. Es empfiehlt sich, diese Aufzeichnungen dem Antrag gemäß § 19 Satz 3 des Gesetzes beizufügen. Muster 63

(7) Das Umsatzsteueramt hat dem Steuerpflichtigen auf Antrag zur Durchführung des Nachweises gemäß Abs. 3 die Frist des § 35 des Gesetzes angemessen, ohne Zustimmung des Landesfinanzamts jedoch nicht um mehr als zwei Monate zu verlängern. Die Festsetzung der Steuerschuld wird unabhängig von der Festsetzung der Vergütung durchgeführt.

(8) Die Vergütung gemäß § 4 des Gesetzes ist im § 17 geregelt.

§ 197.

2. Vergütung in den Fällen des § 20 des Gesetzes

(1) Eine Vergütung von 10 vH. an den Erwerber findet auf Antrag gemäß § 20 des Gesetzes statt:

a) bei allen der Luxussteuer nach § 15 des Gesetzes unterliegenden Gegenständen, wenn deren Erwerb im öffentlichen Interesse liegt. Ein öffentliches Interesse ist insbesondere gegeben, wenn die Gegenstände zum öffentlichen Dienste oder Gebrauche bestimmt sind. Dies trifft zB. zu bei Waffen, die erworben sind von der Militär- oder Polizeiverwaltung, den Verwaltungen der Länder oder Gemeinden (Gemeindeverbänden), den im Staats-, Gemeinde- oder Privatforstdienst befindlichen Personen — letzteren, wenn ihre Betrauung mit dem Forst- und Jagdschutz nach Maßgabe der Landesgesetze anerkannt ist — sowie sonstigen Personen oder Personenvereinigungen (zB. Wach- und Schließgesellschaften), wenn diese nachweisen, daß die Führung von Waffen im öffentlichen Interesse liegt; ferner bei Kunstgegenständen, die für öffentliche Sammlungen, bei Ehrenzeichen, die von den Verleihungsberechtigten zum Zwecke der Verleihung erworben werden; bei Turn- und Sportgeräten, die von Unterrichts- und Erziehungsanstalten oder solchen Vereinen erworben werden, deren Zweck die körperliche Ertüchtigung ihrer Mitglieder ist, soweit es sich nicht um Geräte für den Golf-, Hockey-, Polo-, Reit-, Fahr-, Segel-, Fecht-, Tennis-, Bobsleigh- oder Skeletonsport handelt. Als im öffentlichen Interesse liegend ist ferner gemäß § 20 Nr. 1 des Gesetzes der Erwerb für kirchliche Zwecke anzusehen (zB. bei Altargeräten, Harmonien); diese Bestimmung ist auch auf Anschaffungen solcher Religionsgemeinschaften anzuwenden, die nicht zu den in dem betreffenden Lande anerkannten Religionsgesellschaften gehören. Ferner ist ein öffentliches Interesse als gegeben anzusehen, wenn der Erwerber nachweist, daß er den Gegenstand innerhalb einer wissenschaftlichen Betätigung verwenden will (zB. optische Gläser für astronomische oder medizinische Zwecke);

b) bei Flügeln, Klavieren, Harmonien, Streich- und Zupfinstrumenten, wenn der Erwerber nachweist, daß er ohne das Instrument entweder seine Ausbildung für einen Beruf nicht betreiben kann, und daß er diesen Beruf nach Abschluß der Ausbildung entgeltlich ausüben will, oder daß er selbst berufsmäßig gegen Entgelt Musikunterricht erteilt oder Leiter einer Lehranstalt ist und daß die genannten Musikinstrumente zum berufsmäßigen Unterricht oder in der Lehranstalt verwendet werden sollen. Der Vergütungsanspruch ist auch dann anzuerkennen, wenn der Erwerb, zB. des Klaviers oder der Geige, lediglich zu Zwecken der Begleitung beim Gesangs- oder auch beim Tanzunterrichte geschieht;

c) bei Orchestrions oder bei selbsttätigen Klavierspielapparaten und deren Bestandteilen und Zubehör, wenn der Erwerber nachweist, daß er diese Gegenstände in seinem Gewerbe, insbesondere im Gastwirts- und Schaustellergewerbe verwendet;

d) bei Personenfahrzeugen und deren Bestandteilen und Zubehör, wenn der Erwerber nachweist, daß er ohne das Personenfahrzeug sein Gewerbe

oder seinen Beruf nicht uneingeschränkt ausüben kann. Diese Voraussetzung ist insbesondere gegeben bei Fuhrunternehmern, die Droschken oder Omnibusse erwerben, bei Ärzten oder Tierärzten, die nach der Art ihrer Praxis größere Wege zurückzulegen haben, bei Fischersegelbooten mit eingebautem Motor. Die Voraussetzung ist im allgemeinen nicht gegeben bei Gewerbetreibenden, die das Personenfahrzeug überwiegend brauchen, um von ihren Wohnungen zu ihren Geschäftsräumen zu gelangen.

Ein Vergütungsanspruch besteht nicht, wenn es sich um Fahrzeuge handelt, bei denen ihrer Beschaffenheit nach die Absicht äußerer Wirkung im Vordergrunde steht, zB. bei Kraftwagen oder Flugzeugen infolge der Art ihrer Ausstattung oder Bauart, bei Fischereibooten, deren Ausstattung ihre Verwertung zu anderen Zwecken, zB. als Motorjachten, gestattet. Für Fahrräder kommt, da sich bei ihnen die Luxussteuerpflicht auf besonders ausgestattete Maschinen beschränkt, eine Vergütung nicht in Betracht

(2) Der Antragsteller hat nachzuweisen, daß er

a) den Gegenstand zu einem bestimmten Preise und von {einem bestimmten Händler} [{einer bestimmten Person}] [1]) erworben hat und

b) ihn zu einem der im Abs. 1 unter a bis d angegebenen Zwecke verwendet.

Der Nachweis zu a ist durch eine Erklärung des Unternehmers, der den Gegenstand geliefert hat, zu erbringen. Für den Nachweis zu b wird sich gegebenenfalls die Beibringung einer Bescheinigung der Berufsvertretung oder des Fachverbandes, denen der Antragsteller angehört, oder der Ortspolizeibehörde empfehlen.

(3) § 196 Abs. 2 findet entsprechende Anwendung.

2. Vergütung und Befreiung bei der Kleinhandelsluxussteuer.

§ 198.

(1) Eine Vergütung des Unterschieds zwischen der Luxussteuer im Kleinhandel und der allgemeinen Umsatzsteuer findet gemäß § 24 des Gesetzes statt: a) Vergütung in den Fällen des § 24 Abs. 1 des Gesetzes

a) bei allen der Luxussteuer nach § 21 des Gesetzes unterliegenden Gegenständen, wenn der Erwerb der Gegenstände im öffentlichen Interesse liegt. § 197 Abs. 1 a findet entsprechende Anwendung. Ein öffentliches Interesse liegt hier besonders vor, wenn die im § 21 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 des Gesetzes aufgeführten Gegenstände für öffentliche Sammlungen, wenn Pferde (Nr. 5 aaO.) von öffentlichen Gestüten oder eingetragenen Zuchtverbänden im Interesse der heimatlichen Pferdezucht, lebendes Wild (Nr. 6 daselbst) von öffentlichen zoologischen Gärten erworben werden. Als eingetragene Zuchtverbände gelten solche, die beim Reichsverbande für Zucht und Prüfung deutschen

[1]) Wegen der Bedeutung dieser Klammern vgl. oben § 84 Fußnote 2. Die Änderung trat am 21. März 1921 in Kraft. Über die sachliche Bedeutung der Änderung vgl. § 20 Anm. des Kommentars.

Halbbluts, Unionklub (für Vollblut) oder beim Verbande der Kaltblutzüchter eingetragen sind;

b) bei Edelmetallen, Gegenständen aus oder in Verbindung mit Edelmetallen und gefaßten Steinen, wenn der Erwerber nachweist, daß er sie zu technischen oder zu Heilzwecken verwendet (vgl. aber die Befreiungen im § 34 zu I 1 d, 2 g, II 1 a, 2 a);

c) bei Reit- oder Kutschpferden, wenn der Erwerber nachweist, daß sie ausschließlich oder überwiegend der Ausübung seines Gewerbes oder Berufs oder der Zucht dienen. Diese Voraussetzung ist besonders gegeben bei Landwirten, wenn die Beaufsichtigung des Wirtschaftsbetriebs infolge der Größe des Gutes, der Lage der Wirtschaftsbetriebe zueinander, der Entfernungen von der Bahnstation oder von der Einkaufs- und Absatzstelle (Märkte, Stadt) die Anschaffung eines oder mehrerer Pferde oder eines oder mehrerer Gespanne, je nach der tatsächlichen Lage des einzelnen Falles, zB. auch der körperlichen Leistungsfähigkeit des Erwerbers und der Größe seiner Familie, erforderlich macht. Diejenigen Pferde, die darüber hinaus angeschafft werden, zB. für den gesellschaftlichen Verkehr oder zum Besuche der Stadt zu anderen als geschäftlichen Zwecken, etwa zu Privateinkäufen der Angehörigen, fallen nicht hierunter.

Bei Gewerbetreibenden und Angehörigen freier Berufe ist der Vergütungsanspruch gegeben, insoweit das Pferd zu Geschäfts- oder Berufszwecken, nicht aber, wenn es vorzugsweise zu Vergnügungsritten oder -fahrten des Inhabers und seiner Familienmitglieder, in der Regel auch nicht, wenn es zu der Fahrt von der Wohnung zu den Geschäftsräumen verwendet wird.

Der Vergütungsanspruch ist nicht gegeben, wenn der Beschaffenheit der Pferde nach die Absicht äußerer Wirkung im Vordergrunde steht.

(2) § 196 Abs. 3 und § 197 Abs. 2, 3 finden entsprechende Anwendung.

§ 199.

b) Befreiung von der Luxussteuer nach § 24 Abs. 2 des Gesetzes

(1) Auf Antrag des Kauflustigen kann bei der Luxussteuer im Kleinhandel nach § 24 Abs. 2 des Gesetzes an Stelle der Vergütung die vorherige Genehmigung zur Lieferung unter Ansatz lediglich der allgemeinen Umsatzsteuer treten. Es ist zu beachten, daß eine solche vorherige Befreiung hinsichtlich der Luxussteuer beim Erwerbe vom Hersteller (§ 15 des Gesetzes) nicht gegeben ist. Der Antragsteller hat nachzuweisen, daß bei ihm die Voraussetzungen für eine Verwendung zu den im § 198 angegebenen Zwecken vorliegen.

(2) Gibt das Umsatzsteueramt dem Antrag statt, so händigt es dem Antragsteller eine Bescheinigung aus. Die Bescheinigung hat zu enthalten Vor- und Zuname (Firma), Wohnort (Sitz) nebst Straße und Hausnummer des Antragstellers, genaue Bezeichnung der Gegenstände, den Grund der Befreiung, Gültigkeitsdauer und laufende Nummer der Bescheinigung, einen Vermerk, daß Mißbrauch, insbesondere Überlassung an einen Dritten, Bestrafung nach § 356 AO. zur Folge hat, weiter Tag und Ort der Ausstellung und Unterschrift nebst Stem-

pelaufdruck der ausstellenden Behörde. Der Stempelaufdruck darf nicht vorgedruckt sein, sondern ist in jedem Einzelfalle von dem zuständigen Beamten vorzunehmen Als Anleitung dient Muster 64. Die Bescheinigung ist stempel- und gebührenfrei zu erteilen. Muster 64

(3) Die Bescheinigung darf im allgemeinen nur für jeden einzelnen Anschaffungsfall ausgestellt werden, ihre Gültigkeitsdauer ist auf höchstens zwei Wochen zu bemessen. Personen, die Gegenstände bestimmter Art ständig im öffentlichen Interesse zu erwerben pflegen (zB. öffentliche Behörden, Museen), kann die Bescheinigung auf die Dauer eines Kalenderjahrs ausgestellt werden; die Gegenstände sind dabei ihrer Art nach zu bezeichnen.

(4) Der Unternehmer, der für einen an sich luxussteuerpflichtigen Gegenstand nur eine Steuer von $1^1/_2$ vH. in Ansatz bringt, hat sich die Bescheinigung aushändigen zu lassen und sie bei seinen Geschäftspapieren aufzubewahren. Er hat in dem Steuerbuche die im § 105 vorgeschriebenen Eintragungen zu machen, dabei den Steuerbetrag zum Satze von $1^1/_2$ vH. zu berechnen und in der Bemerkungsspalte die Bescheinigung des Umsatzsteueramts genau zu bezeichnen.

(5) Nicht benutzte Bescheinigungen sind dem Umsatzsteueramte, das sie ausgestellt hat, zurückzugeben. Bei Prüfung des Steuerbuchs durch die Aufsichtsbeamten sind nicht benutzte Bescheinignngen einzuziehen und dem Ausstellungsamte zu übersenden.

§ 200.

c) Vergütung und Befreiung in den besonderen Fällen des § 24 Abs. 3 und 4 des Gesetzes

(1) Nach Maßgabe des § 24 Abs. 3 des Gesetzes tritt unter entsprechender Anwendung der §§ 198, 199 Vergütung des gesamten Steuerbetrags, also auch des der allgemeinen Umsatzsteuer entsprechenden Teiles, oder völlige Steuerbefreiung ein, wenn

a) Gegenstände der im § 15 unter I Nr. 1, 2, 3, 5, unter II Nr. 1, 6, 8, 10, 22 und im § 21 Nr. 1, 2, 3 des Gesetzes bezeichneten Art zu den steuerbegünstigten Zwecken im Inland durch Personen, die dabei keine gewerbliche Tätigkeit ausüben, und außerhalb einer Versteigerung entgeltlich geliefert werden; bei Musikinstrumenten und Fahrzeugen zur Personenbeförderung auch unter den Voraussetzungen des § 197 Abs. 1 b und d;

b) eine entgeltliche Lieferung von Gegenständen der im § 21 des Gesetzes bezeichneten Art zu den steuerbegünstigten Zwecken in oder aus dem Ausland an eine Person, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt zur Zeit der Lieferung im Inland hat, stattfindet.

(2) Die Nachweise (Abs. 1) zu a hat der Abnehmer, die zu b der erste inländische Erwerber des Gegenstandes zu führen.

(3) Die Steuer ist nach § 24 Abs. 4 des Gesetzes in voller Höhe zu vergüten, wenn die Gegenstände der im § 23 Abs. 1 Nr. 5 des Gesetzes bezeichneten Art von demjenigen, der die Steuer entrichtet hat, wieder ins Inland gebracht werden. Der Antrag kann auch von den Erben gestellt werden. Der Antragsteller hat nachzuweisen, daß es sich um denselben Gegenstand handelt, für den die Steuer entrichtet worden ist. Es empfiehlt sich, dem Antrag den Steuer-

bescheid und die Bescheinigung des Zollamts, das den Gegenstand in das Ausland abgefertigt hat, beizufügen.

§ 201.

d) Behördliche Bescheinigung über gewerbliche Weiterveräußerung von Luxusgegenständen des § 21 des Gesetzes (§ 22 des Gesetzes)

(1) Die behördliche Bescheinigung über die gewerbliche Weiterveräußerung von im § 21 des Gesetzes genannten Luxusgegenständen hat den im § 199 Abs. 2 vorgeschriebenen Inhalt; die Gegenstände der gewerblichen Weiterveräußerung sind nach der Benennung des § 21 des Gesetzes genau, insbesondere auch so zu bezeichnen, daß eine Verwechslung mit den im § 15 des Gesetzes genannten Gegenständen ausgeschlossen ist; ferner ist darauf hinzuweisen, daß mißbräuchliche Benutzung die Lieferungen ohne Rücksicht darauf, ob eine Lieferung im Kleinhandel im Sinne des § 21 des Gesetzes vorliegt oder nicht, mit 15 vH. steuerpflichtig macht.

(2) Die Gültigkeitsdauer der Bescheinigung ist auf das laufende Kalenderjahr zu beschränken. Alle ausgestellten Bescheinigungen verlieren mit dem 31. Dezember jeden Jahres ihre Gültigkeit; dies gilt auch von den bereits vor Erlaß dieser Bestimmungen mit längerer Gültigkeitsdauer ausgestellten Bescheinigungen. Mitte November jeden Jahres haben die Umsatzsteuerämter auf die Tatsache des Ablaufs der Gültigkeit der Bescheinigungen mit Jahresende in den Zeitungen hinzuweisen und die Bereitwilligkeit zu erklären, neue Bescheinigungen für das nächste Jahr auszustellen. Sind Anträge auf Ausstellung einer Bescheinigung für das nächste Jahr bis zum 1. Dezember bei dem Umsatzsteueramt eingegangen, so hat das Umsatzsteueramt dafür Sorge zu tragen, daß die Bescheinigung mit Gültigkeit vom 1. Januar des nächsten Jahres ab vor diesem Tage dem Antragsteller zugestellt wird. Die Ausstellung der Bescheinigung hat stempel- und gebührenfrei zu erfolgen (vgl. Muster 65).

Muster 65

(3) Den bisherigen Inhabern von Bescheinigungen ist tunlichst bei deren Erneuerung eine Bescheinigung mit derselben Nummer zu erteilen. Die Bescheinigung ist bei Ablauf ihrer Gültigkeitsdauer oder bei Erlöschen der Firma unverzüglich zurückzugeben; verlegt der Inhaber einer Bescheinigung sein Unternehmen in den Bezirk eines anderen Umsatzsteueramts, so bleibt die Bescheinigung in Kraft. Der Inhaber hat die Verlegung innerhalb zweier Wochen unter Angabe der Nummer der Bescheinigung sowohl dem alten wie dem neuen Umsatzsteueramte mitzuteilen. Das bisher zuständige Umsatzsteueramt hat dem nunmehr zuständig gewordenen unverzüglich von der ihm durch diese Mitteilung oder auf andere Weise bekanntgewordenen Verlegung unter Angabe der Nummer der Bescheinigung Kenntnis zu geben. § 199 Abs. 5 findet entsprechende Anwendung.

(4) Ist der Erwerber nicht selbst Weiterveräußerer, sondern erwirbt er nur für einen solchen, so hat er außer der im Abs. 1 vorgeschriebenen Bescheinigung eine Erklärung seines Auftraggebers beizubringen, nach der er berechtigt ist, für den Weiterveräußerer die in der Erklärung nach Maßgabe des Abs. 1 bezeichneten Gegenstände zu erwerben. In der Erklärung ist der Auftraggeber wie der Beauftragte nach Vor- und Zunamen, Wohnort, Straße und Hausnummer, gegebenenfalls unter Bezeichnung der Firma aufzuführen. Die Erklärung ist von dem Umsatzsteueramte zu beglaubigen und in dem Beglaubi-

gungsvermerk ist auf die nach Abs. 1 auszustellende Bescheinigung unter Angabe von Ausstellungstag und Nummer Bezug zu nehmen (vgl. Muster 66). Muster 66

(5) Der Erwerber hat die Bescheinigung dem Lieferer der im § 21 des Gesetzes aufgeführten Gegenstände vor jeder Lieferung der erworbenen Gegenstände vorzulegen; dessen bedarf es nicht, wenn der Lieferer mit dem Abnehmer in ständigen Geschäftsbeziehungen steht und ihm Nummer, Inhalt und Geltungsdauer der Bescheinigung genau bekannt sind. Jedoch hat sich der Lieferer beim ersten Geschäftsverkehr in jedem Kalenderjahre von der Erneuerung der Bescheinigung zu überzeugen.

(6) Der Lieferer hat in dem Steuerbuche die im § 105 vorgeschriebenen Eintragungen zu machen; insbesondere hat er in der Bemerkungsspalte den Erwerber, die Nummer und das Kalenderjahr der Bescheinigung unter Angabe der ausstellenden Behörde, des Ortes und des Datums der Ausstellung einzutragen. Im Falle des Abs. 4 hat er unter Berücksichtigung der Erklärung des Auftraggebers sowohl diesen als auch den Beauftragten zu vermerken. Im übrigen hat der Lieferer diese Lieferungen mit 1 $^1/_2$ vH. zu versteuern.

(7) Auf Antrag kann die Bescheinigung in mehreren Ausfertigungen erteilt werden, die in sich fortlaufend mit Buchstaben zu versehen sind (also zB. Nr. 361a, b, c). Vor der Erteilung weiterer Ausfertigungen ist zu prüfen, ob nicht die Gefahr eines Mißbrauchs besteht.

(8) Soweit nach § 23 Abs. 1 Nr. 3 des Gesetzes die Lieferung von Gegenständen der im § 15 des Gesetzes bezeichneten Art durch Personen, die dabei keine gewerbliche Tätigkeit ausüben, luxussteuerpflichtig ist, darf eine Weiterveräußerungsbescheinigung nicht ausgestellt werden. Die liefernde Privatperson ist auch bei Lieferung an Weiterveräußerer luxussteuerpflichtig. Das gilt auch von Versteigerungen dieser Gegenstände im Auftrag von Personen, die keine gewerbliche Tätigkeit ausüben.

3. Ermäßigung des Zuschlagpreises bei Versteigerungen.

§ 202.

Eine Ermäßigung des Zuschlagpreises bei der Lieferung auf Grund einer Versteigerung findet im Falle des § 23 Abs. 1 Nr. 2 des Gesetzes statt, sofern derjenige, der in der Versteigerung den Zuschlag erhalten hat, die Ermäßigung beantragt und dem Versteigerer in der im § 201 vorgeschriebenen Form nachweist, daß er zur gewerblichen Wiederveräußerung erworben hat. Der Zuschlagpreis ist um den Unterschied der Steuersätze des § 13 und des § 21 des Gesetzes zu ermäßigen.

Im Falle des § 17 Nr. 2 des Gesetzes und in dem im § 201 Abs. 8 Satz 3 erwähnten Falle kommt eine Ermäßigung des Zuschlagpreises niemals in Betracht.

4. Höhe der Vergütungen oder Ermäßigungen.

§ 203.

(1) Die Vergütung des gesamten Steuerbetrags (§§ 4, 24 Abs. 3 und 4 des Gesetzes) besteht in der Rückgabe desjenigen Teiles des entrichteten Ent-

gelts, der dem Steuersatze bei der Lieferung an den Vergütungsberechtigten entspricht (1,5 oder 15 vH.). Der zu vergütende Teil des Entgelts in den Fällen des § 19 und des § 24 Abs. 1 des Gesetzes wird berechnet, indem das Gesamtentgelt mit 85/100 multipliziert und hiervon 16,124 vH., d. i. der Unterschied zwischen den Abwälzungszuschlägen von 17,647 vH. und 1,523 vH., ermittelt wird.

(2) Die Ermäßigung im Falle des § 23 Abs. 1 Nr. 2 des Gesetzes (§ 202) beträgt $13\frac{1}{2}$ vH. des Zuschlagpreises.

(3) Die Abrundungsvorschrift des § 10 des Gesetzes findet entsprechende Anwendung.[1])

5. Verfahren.

§ 204.

1. Zuständigkeit der Umsatzsteuerämter

Zuständig für die Vergütung oder die Feststellung des zurückzuzahlenden Betrags, für die Ausstellung einer Bescheinigung nach § 199 und § 201 und einer Beglaubigung nach § 201 Abs. 4 sind die Umsatzsteuerämter, und zwar im Falle des § 196 das Umsatzsteueramt des Wohnsitzes (Sitzes) oder gewöhnlichen Aufenthalts des Bearbeiters und Verarbeiters, in den Fällen der §§ 197, 198, 199, 200 Abs. 1 das Umsatzsteueramt des Wohnsitzes (Sitzes) oder gewöhnlichen Aufenthalts des Erwerbers und im Falle des § 200 Abs. 3 dasjenige Umsatzsteueramt, an das die zu vergütende Steuer früher entrichtet worden ist. Ist der Steuerpflichtige ein Ausländer, so ist dasjenige Umsatzsteueramt zur Ausstellung der Bescheinigungen nach §§ 199, 201 zuständig, an das er sich wendet, sofern es nach dem Aufenthalt und den Geschäftsbeziehungen des Antragstellers für ihn in Frage kommt.

§ 205.

2. Besondere Aufgaben der Umsatzsteuerämter

(1) Vor Ausstellung der Bescheinigungen nach §§ 199, 201 hat das Umsatzsteueramt in der Regel, besonders wenn es sich um Geschäfte handelt, die zwar luxussteuerpflichtige Gegenstände führen, deren Betrieb aber in der Hauptsache auf andere Waren gerichtet ist, die amtlichen Berufsvertretungen und Fachverbände des Erwerbers oder sonstige sachverständige Stellen, erforderlichenfalls die Ortspolizeibehörde zu befragen.

(2) Für die Bescheinigungen an Ausländer hat das Umsatzsteueramt ein Zeugnis des Fachverbandes inländischer Berufsgenossen, ergänzungsweise einer deutschen Handelskammer, zugrunde zu legen. Weiter wird je nach Lage des Falles eine unmittelbare Anfrage bei dem für den Wohnsitz des Ausländers zuständigen deutschen Konsul im Ausland in Betracht kommen; eine derartige Befragung wird sich insbesondere dann empfehlen, wenn den Umständen nach (nach Umfang und Art der Industrie im Amtsbezirke des deutschen Konsuls, Größe des antragstellenden Betriebs) bei dem deutschen Konsul eine persönliche Vertrautheit mit dem geschäftlichen Charakter des Ausländers vorausgesetzt oder von ihm leicht erworben werden kann.

(3) Das Umsatzsteueramt hat in möglichst vielen Fällen nachzuprüfen, ob der Gegenstand tatsächlich der Luxussteuer unterlegen hat und ob den Ver-

[1]) Vgl. § 4 Anm. 14 des Kommentars.

pflichtungen des § 31 des Gesetzes nachgekommen ist. Dabei ist im Falle des § 196 bis auf den luxussteuerpflichtigen Hersteller zurückzugehen. Ist das Umsatzsteueramt nicht selbst für das Unternehmen des Steuerpflichtigen zuständig, so hat es in geeigneten Fällen den Beistand des zuständigen Umsatzsteueramts in Anspruch zu nehmen.

(4) Das Umsatzsteueramt hat über die Vergütungsanträge ein nach den Anfangsbuchstaben der Namen alphabetisch geordnetes Verzeichnis zu führen und nach diesem bei jedem neuen Antrag festzustellen, inwieweit nach Maßgabe der früheren Anträge ein hinreichender Anlaß zu einer neuen Vergütung vorliegt oder die Befürchtung besteht, daß der Antragsteller für dritte Personen erwirbt. Die Kontrollverzeichnisse sind von Zeit zu Zeit daraufhin durchzuprüfen, ob nicht im Geschäftsgebiete der Unternehmungen wesentliche Änderungen der Voraussetzungen stattgefunden haben, unter denen die Befreiung erfolgt ist. Auf Vergütungsanträge öffentlicher Behörden finden diese Bestimmungen keine Anwendung.

(5) Das Umsatzsteueramt hat ferner ein Verzeichnis zu führen, in das es die Ausstellung jeder Bescheinigung mit den vorgeschriebenen Angaben einträgt. Als solches kann auch die Steuerrolle L verwendet werden. Als Nummer des Verzeichnisses gilt in diesem Falle die Nummer der Rolle. Die Ausstellung der Bescheinigung ist in der Rolle unter Angabe des Datums zu vermerken. Weitere Ausfertigungen der Bescheinigungen für denselben Gewerbetreibenden und dasselbe Jahr sind durch Beifügung des Buchstabens und der Nummer des Verzeichnisses kenntlich zu machen.

(6) Die Umsatzsteuerämter haben Muster bereit zu halten, die als Anleitung dazu dienen, wie der Steuerpflichtige zur Geltendmachung seiner Vergütungsansprüche vorzugehen hat, und die den um Auskunft ersuchenden Personen oder Antragstellern auszuhändigen sind (vgl. Muster 67 bis 71).

Muster 67 bis 71

(7) Allmonatlich hat das Umsatzsteueramt eine Liste derjenigen inländischen und ausländischen Antragsteller, deren Antrag auf Ausstellung einer Weiterveräußerungebescheinigung es abgelehnt hat, sowie derjenigen, die gegen die Vorschriften über die Bescheinigung verstoßen haben (§ 22 Abs. 3 des Gesetzes), alphabetisch geordnet an das Landesfinanzamt mit Aktenzeichen und Datum der Ablehnung zu senden (Muster 72). Das Landesfinanzamt hat diese Listen zu sammeln, alphabetisch zu ordnen und bis zum 15. jedes Monats an das Reichsfinanzministerium zu senden, das jeden Monat die Liste für das Reichsgebiet zur vertraulichen Bekanntgabe an die Umsatzsteuerämter herausgeben wird; Fehlanzeige ist nicht erforderlich.

Muster 72 (hier nicht abgedruckt)

§ 206.

3. Verfolgung des Vergütungsanspruchs durch den Antragsteller

(1) Auf die Verfolgung des Vergütungsanspruchs findet § 135 AO. Anwendung. Die Vergütung erfolgt nur auf Antrag. Er ist schriftlich oder mündlich, im Falle der Ausfuhr (§ 17) und der Weiterbearbeitung usw. der beim Hersteller luxussteuerpflichtigen Gegenstände spätestens gleichzeitig mit der Abgabe der Steuererklärung (§ 35 des Gesetzes), in den übrigen Fällen bis zum Ablauf des Jahres zu stellen, das auf das Jahr folgt, in dem er zuerst hätte geltend gemacht werden können. Im Falle des § 23 Abs. 1 Nr. 2 des Ge-

setzes ist der Antrag im Versteigerungstermine zu stellen. Ein Zinsanspruch besteht nicht. Wird der Anspruch abgelehnt, so ist ein Bescheid zu erteilen, der über die gegen den Bescheid einzulegenden Rechtsmittel (§ 223 AO.) belehrt.[1])

(2) Die Anträge sind zu prüfen und gegebenenfalls — nach erfolgter Zahlungsanweisung — als Belege zum Anhang des Umsatzsteuereinnahmebuchs (vgl. § 161) zu nehmen. Das gleiche gilt für die über die Höhe des zu vergütenden Betrags aufzustellende Berechnung. Wird der Antrag mündlich angebracht, so ist die Vergütungsberechnung von dem Umsatzsteueramte schriftlich aufzunehmen, von dem Antragsteller zu unterschreiben und zu den Akten zu nehmen.

(3) Die vom Antragsteller beigebrachten Nachweise sind ihm nach Erledigung des Antrags zurückzugeben. Die erfolgte Prüfung ist auf ihnen derart kenntlich zu machen, daß ihre mißbräuchliche erneute Verwendung ausgeschlossen ist.

G.

Übergangsbestimmungen.

§ 207.

Erhebungsverfahren für die Zeit bis zum 31. Dez. 1919

Die Veranlagung der nach dem Umsatzsteuergesetze vom 26. Juli 1918 bis Ende Dezember 1919 steuerpflichtig gewordenen Leistungen hat nach Maßgabe der bisherigen Ausführungsbestimmungen zu erfolgen. Insbesondere sind die Einnahmen getrennt von den Einnahmen auf Grund des neuen Umsatzsteuergesetzes in Einnahmebüchern nach dem bisherigen Muster 16 nachzuweisen.[2])

§ 208.

Erhöhte Steuerpflicht nach § 8 des alten Umsatzsteuergesetzes

(1) Die Besteuerung der gemäß § 47 des Gesetzes während des Jahres 1920 im Kleinhandel zum Satze von 10 vH. steuerpflichtigen Umsätze ist nach Maßgabe der Verfahrensvorschriften zum alten Umsatzsteuergesetz (Ausführungsbestimmungen hierzu §§ 37 ff.) durchzuführen. Soweit für die Gegenstände Wiederverkäuferbescheinigungen nicht mehr erteilt werden dürfen (§ 22 des Gesetzes), ist die Abgabe an Wiederverkäufer zum allgemeinen Steuersatze von 1,5 vH. nur zulässig, wenn der Nachweis für die Lieferung an Wiederverkäufer in anderer Weise erbracht wird.

(2) Von den im § 8 des bisherigen Umsatzsteuergesetzes aufgeführten Gegenständen fallen unter die beim Hersteller nach § 15 des Gesetzes mit 15 vH. steuerpflichtig werdenden:

1. unechte oder lediglich mit Halbedelsteinen besetzte Schmucksachen des bisherigen § 8 Nr. 1[3]);

---

[1]) Vgl. § 4 Anm. 10 des Komm.

[2]) § 207 Satz 2 wendet sich lediglich an die Umsatzsteuerämter, nicht an den Steuerpflichtigen. Muster 76 ist Anlage zu den AusfBest. 1918.

[3]) Halbedelsteine und Gegenstände in Verbindung mit ihnen sind aber durch AusfBest. § 34 A I Abs. 2; II 2 unter die Kleinhandelssteuer versetzt (§ 15 Anm. 18, 24 des Komm.). Sie gehören daher seit dem 1. 7. 1920 unter AusfBest. § 208 Abs. 3 Nr. 1, nicht Abs. 2 Nr. 1. Vgl. § 47 Anm. 3, b α des Komm.

2. Taschenuhren mit Ausnahme solcher aus unedlen Metallen sowie silberne mit nur einem silbernen Deckel;
3. Kopien und Vervielfältigungen von Werken der Plastik, Malerei und Graphik, sofern das Entgelt für die Lieferung zweihundert Mark überschreitet (§ 8 Nr. 3);
4. photographische Handapparate sowie deren Bestandteile und Zubehör (§ 8 Nr. 5);
5. Flügel, Klaviere usw. (§ 8 Nr. 6);
6. Billarde und deren Zubehör (§ 8 Nr. 7);
7. Handwaffen usw. (§ 8 Nr. 8);
8. Land- und Wasserfahrzeuge (§ 8 Nr. 9);
9. Teppiche, abgepaßt oder vom Stücke, sofern die Decke aus Brokat, Sammet, einschließlich von Velvet und Velours, Plüsch, Seide oder Wolle besteht; der sogenannte Axminster- und der sogenannte Tapestryteppich sind nicht erhöht steuerpflichtig [1]);
10. zugerichtete Felle zur Herstellung von Pelzwerk usw., wie bisher im § 8 Nr. 11, mit Ausnahme gewöhnlicher Hasen-, Kanin-, Katzen- und Hundefelle neben den bisher bereits befreiten Schaffellen.

(3) Im Kleinhandel bleiben nach § 21 des Gesetzes mit nunmehr 15 vH. steuerpflichtig:

1. die echten Juwelierarbeiten und Schmucksachen der bisher im § 8 Nr. 1 bezeichneten Art, also ausschließlich der unechten (platinierten, vergoldeten, versilberten) und der lediglich mit Halbedelsteinen besetzten, die nunmehr der erhöhten Steuer beim Hersteller unterliegen (siehe Abs. 2 Nr. 1); [2])
2. Originalwerke der Plastik, Malerei und Graphik der bisher im § 8 Nr. 3 bezeichneten Art. Die Steuerbegünstigung des Abs. 2 der alten Gesetzesvorschriften hinsichtlich der Werke lebender Künstler ist in Wegfall gekommen [3]);
3. Antiquitäten und sonstige bisher im § 8 Nr. 4 bezeichnete Gegenstände [4]).

(4) Einer erhöhten Umsatzsteuer unterliegen vom 1. Januar 1920 ab weder beim Hersteller noch im Kleinhandel:

1. Taschenuhren aus unedlen Metallen sowie silberne mit nur einem silbernen Außendeckel;
2. sogenannte Axminster- und Tapestryteppiche und alle sonstigen Fußbodenbelege anderer als der vorstehend Abs. 2 unter 9 genannten Art, wie Linoleum usw.;

---

[1]) Axminster- und Tapestryteppiche sind durch die AusfBest. Nov 1921 für luxussteuerpflichtig erklärt (seit 1. 4. 1921), was nicht als rechtswirksam angesehen werden kann. Vgl. Bd. I § 15 Anm. 141.

[2]) Vgl. die Fußnote 3 auf S. 1062.

[3]) Dies trifft nach der Künstlernovelle v. 18. 8. 1920 nicht mehr zu. Vgl. § 21 Nr. 2 UStG.

[4]) Doch mit Ausnahme der in § 8 Nr. 4 UStG. 1918 genannten Erzeugnisse des Buchdrucks auf besonderem Papier mit beschränkter Auflage. Diese § 15 II Nr. 3 UStG. 1919) fallen unter AusfBest. § 208 Abs. 2.

3. zugerichtete gewöhnliche Hasen-, Kanin-, Katzen-, Hunde- und Schaffelle zur Herstellung von Pelzwerk usw.

(5) Diese im Abs. 4 unter 1—3 aufgeführten Gegenstände sind daher vom 1. Januar 1920 ab nur nach dem allgemeinen Satze von $1\frac{1}{2}$ vH. steuerpflichtig, auch wenn sie bisher nach § 8 des alten Gesetzes erhöht steuerpflichtig waren und sich am 31. Dezember 1919 bereits im Besitze des Kleinhandelsbetriebs befanden [1]).

§ 209.

(1) Dem Steuerpflichtigen steht es frei, spätestens mit der am 1. Juli 1920 fälligen [2]) Steuererklärung den gesamten Bestand ohne Rücksicht auf den Absatz zur Versteuerung anzumelden. Als steuerpflichtiges Entgelt gilt in diesem Falle gemäß § 138 AO. der Preis, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehre nach der Beschaffenheit der Gegenstände bei einer Veräußerung im Kleinhandel zur Zeit der Abgabe der Steuererklärung zu erzielen wäre.

(2) Die Steuererklärungen sind in diesem Falle besonders sorgfältig nachzuprüfen, wobei es angebracht sein kann, wenn die Finanzämter von der Befugnis zur Prüfung der Lagerbestände und der Bücher im Rahmen der Steueraufsicht weitgehenden Gebrauch machen.

H.

Schlußbestimmung.

§ 210.

Der Reichsminister der Finanzen ist ermächtigt, die Bestimmungen über die Art der Steuererhebung, insbesondere auch über die Anfertigung und den Vertrieb von Stempelzeichen, sowie über die Buchführung bei den Steuerstellen nach Bedürfnis zu ändern.

---

[1]) § 208 Abs. 4 ist nicht erschöpfend. Vgl. § 47 Anm. 3a des Komm. Andererseits sind durch die AusfBestNov. 1921 mit Wirkung vom 1. 4. 1921 Axminster- und Tapestryteppiche für luxussteuerpflichtig erklärt (vgl. die Fußnote zu § 208 Abs. 2 Nr. 9).

[2]) Die Frist muß als bis zum 1. September 1920 verlängert gelten (§ 47 Anm. 9 a. E. des Komm.).

Anlage 1
(AusfBest. § 11 Abs. 1 Nr. 3)

Verzeichnis der für die Einfuhr begünstigten Gegenstände.

Abbrände (kupfer- und zinkhaltige)
Altpapier
Ameiseneier
Balata
Baumwollabfälle
Bretter (siehe Holz)
Butter
Düngemittel, insbesondere Chilesalpeter
Eierprodukte (Eiweiß, Albumin, Eigelb)
Eisen in Halb- und Ganzfabrikaten
Erdöle (insbesondere Petroleum, Benzin, Gasöl, Schmieröle)
Felle und Häute
Fleischwaren und Konserven
Florida-Bleicherde
Futtermittel, soweit nicht ausdrücklich genannt
Gesalzene Heringe
Gummi in Platten und Stücken
Guttapercha
Holz, soweit es im Zolltarifgesetze vom 25. Dezember 1902 unter Nr. 74 bis Nr. 83 aufgeführt ist, ferner Fourniere, Sperrplatten, Brettchen für Bleistiftfabrikation, Telegraphenstangen
Holzdestillationsprodukte (zB. Teer, Teeröle, Kienöl, Pech)
Kammzug
Kapak
Kautschuk
Kohlenwasserstoffe
Kunstwolle
Kunstseide
Linters
Lumpen
Mineralöle und Mineralfette
Müllereierzeugnisse (Roggenmehl, Weizenmehl) [1])
Öle und Fette
Rohstoffe (soweit nicht bereits in der übrigen Aufzählung enthalten), insbesondere Braunkohle, Erze, Feldspat, Flachs, Getreide, Hanf, Hede, Hülsenfrüchte, Kolonialprodukte, zB. Gewürze, Kaffee, Kakao, Tee, Reis, ferner Kleie, Porzellanerde, Rohbaumwolle, Rohdrogen, Rohjute, Rohseide, Rohtabak, Rohwolle Rohzucker, Steinkohle
Sämereien
Schmalz und Speck
Stahl in Halb- und Ganzfabrikaten
Stärke [2])
Fermentierter Tabak
Tierhaare
Wein und Spirituosen
Wollabfälle
Zellstoff (Zellulose)
Zucker (raffiniert)

---

[1]) Nach RFM. v. 6. 10. 1920, RStBl. S. 624 (vgl. AusfBest. § 11 Abs. 1 Nr. 3 Schlußsatz; § 2 Anm. 7 des Komm.), ist hierher auch Reismehl und Maismehl zu rechnen.

[2]) Nach dem zu [1]) bezeichneten Erlaß hat als „Stärke" zu gelten auch Tapiokamehl, Perl-Tapioka, Sagomehl und Perl-Sago.

Muster 2
(AusfBest. § 11
Abs. 1 Nr. 3 d)

Anleitung zum Antrag gemäß § 11 Abs. 1 Nr. 3 d AusfBest.

Der Antrag ist an den Reichsminister der Finanzen zu richten und geht dahin, das Lager als Lager im Sinne des § 11 Abs. 1 Nr. 3 d zuzulassen. Zur Begründung sind anzuführen:

1. es handelt sich um ein inländisches Lager, das sich nicht in einem Seehafenplatze befindet;
2. es handelt sich um Lagerung von zollfreien ausländischen Stoffen der in Anlage 1 bezeichneten Art;
3. der Gegenstand wird ohne andere Zwischenlagerung als im Einfuhrseehafenplatze nach dem Inlandlager gebracht;
4. die Festhaltung der ausländischen Eigenschaft des Stoffes bei der Aufnahme und während der Lagerung ist sichergestellt;
5. weder in dem Lager noch vorher findet eine Bearbeitung oder Verarbeitung im Sinne des § 11 Abs. 1 Nr. 2 statt.

Als Nachweis zu 2, 3, 4, 5 dient das Zeugnis des Umsatzsteueramts. Das Zeugnis hat anzugeben, wodurch sich das Umsatzsteueramt die Überzeugung von der Richtigkeit der Angaben des Antragstellers verschafft hat (Bescheinigung der Handelskammer, des Fachverbandes, Zollurkunden, persönlicher Augenschein). Das Umsatzsteueramt hat dem Zeugnis einen Bericht beizufügen, ob nach seiner Kenntnis der Verhältnisse Umsatz im Kleinhandel oder außerhalb desselben stattfindet.

Muster 3
(AusfBest. § 17 Nr. 3)

Anleitung zum Antrag gemäß § 17 Nr. 3 AusfBest.

Zur Stellung des Antrags ist ein Unternehmer berechtigt, der im Inland erworbene oder aus dem Ausland eingeführte Gegenstände ohne vorherige Bearbeitung oder Verarbeitung in das Ausland liefert. Der Antrag geht auf Vergütung des Teiles des entrichteten Entgelts, der der Steuer für die Lieferung an ihn (1½ vH.[1]) oder 15 vH.) entspricht, und ist an das für den Antragsteller zuständige Umsatzsteueramt für einen Steuerabschnitt oder einen kürzeren Zeitraum, mindestens den Kalendermonat, zu richten. Folgende Form des Antrags erscheint zweckmäßig:

Antrag des

....

(Name, Firma, Wohnort, Sitz des Antragstellers)

gemäß § 4 des Umsatzsteuergesetzes.

Nicht zutreffendes ist durchzustreichen

Lfde. Nr.	Handelsübliche Bezeichnung des Gegenstandes	Tag des Erwerbes im Inland	Höhe des an den Lieferer entrichteten Entaelts	War die Lieferung an den Antragsteller umsatz- oder luxussteuerpflichtig? oder bei Einfuhr: war das Verbringen aus dem Ausland luxussteuerpflichtig?	Tag der Lieferung ins Ausland	Führung des Nachweises durch Bezugnahme auf Geschäftsbücher und sonstige Anlagen. Falls Landesfinanzamt vom Nachweis befreit hat, Datum der betreffenden Verfügung
1	2	3	4	5	6	7

[1]) Auch 5 vH. (Ausfuhr von mit Anzeigensteuer belasteten Warenumschließungen) kann in Frage kommen. Vgl. § 4 Anm. des Kommentars.

Muster 4
(Ausf.-Best. § 18)

Muster eines Buches (§§ 11, 18 Nr. 1 AusfBest.)

Gegenstand nach handelsüblicher Bezeichnung	Ausländischer Lieferer		Tag der Einfuhr	Eingangszollstelle	Tag der weiteren Lieferung		Abnehmer		Vereinnahmtes Entgelt[1] ℳ	Tag der Zahlung[1]	Bemerkungen	
	Name (Firma)	Wohnort (Sitz)			Fall des § 11 Abs. 1 Nr. 3	im Umsatz im Inland	Name (Firma)	Wohnort (Sitz)			Vorherige Bearbeitung oder Verarbeitung	Veräußerung im Kleinhandel?
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
											(zB. nein, oder Wolle gekämmt)	(nein)

[1]) Für den Fall der Versteuerungsart nach § 9 Abs. 1 des Gesetzes vgl. § 18 Abs. 1 Satz 3 AusfBest. (amtlich).

Muster 5
(Ausf.-Best. § 18 Abs. 4)

Muster eines Buches (§ 17 Nr. 3, § 18 Abs. 4 AusfBest.)

Gegenstand nach handelsüblicher Bezeichnung	Des inländischen Lieferers an den Ausfuhrhändler		Steuerpflicht (Umsatzsteuer, Luxussteuer) oder Steuerfreiheit der Lieferung an den Ausfuhrhändler (Angabe, aus welchem Grunde Steuerfreiheit)	Hat Ausfuhrhändler selbst Luxussteuer bei etwaiger Einfuhr des Gegenstandes entrichtet?	Entgelt, das der Ausfuhrhändler für die Lieferung an ihn entrichtet hat[1])	Tag der Zahlung durch den Ausfuhrhändler	Des ausländischen Erwerbers		Tag der Lieferung ins Ausland	Entgelt, das für die Lieferung in das Ausland vereinnahmt ist[2])	Tag der Zahlung	Angabe der Nummer des Auslandslagerbuchs	Bemerkungen
	Name (Firma)	Wohnort (Sitz)					Name (Firma)	Wohnort (Sitz)					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14

[1]) Die Fälle der Umsatz- und Luxussteuer sind auseinanderzuhalten. Es kann sich empfehlen, besondere Bücher zu führen oder besondere Unterabteilungen einzurichten. (Amtlich.)

[2]) Für den Fall der Versteuerungsart nach § 9 Abs. 1 des Gesetzes vgl. § 18 Abs. 1 Satz 3 AusfBest. (amtlich).

Muster 6
(AusfBest. § 18 Abs. 4)

Auslandslagerbuch (§ 17 Nr. 3, § 18 Abs. 4 AusfBest.)

Zugang				Abgang							
Lfde. Nr.	Handelsübliche Bezeichnung	Tag des Zuganges der Gegenstände	Menge und Stückzahl	Lfde. Nr.	Tag des Abganges	Handelsübliche Bezeichnung	Menge und Stückzahl	Erfolgt die Lieferung ins Ausland?	Erfolgt die Lieferung ins Inland?	Tag der Übersendung des Anmeldescheins oder gleichstehenden Papiers (§ 18 Abs. 4)	Entsprechende Nummer des Buches gemäß Anlage 5
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

Bei der Einrichtung ist als erster Zugang der vorhandene Bestand einzutragen (amtlich).

Muster 7
(AusfBest. § 19 Abs. 3)

Steuererklärung[1])

Ich zeige hiermit an, daß ich .... handelsübliche Benennung der Gegenstände) .... über .... (Grenzort) ....

am .... (Datum) .... eingeführt (ausgeführt) habe. Ich habe die Gegenstände

am .... (Datum) .... bei .... (Name, Firma, Wohnort des inländischen oder ausländischen Veräußerers) .... für .... (gezahltes Entgelt, Angabe der Währung) .... gekauft

Der gemeine Wert der eingeführten (ausgeführten) Gegenstände beträgt .... (Betrag)[2,3]) ....

Ich versichere, daß ich die Angaben nach bestem Wissen und Gewissen gemacht habe.

Zusatz im Falle des § 19 Abs. 4: Ich versichere, daß ich die Grenze erst innerhalb der letzten 5 Tage überschritten habe.

Nichtzutreffendes ist zu durchstreichen

....
(Ort, Datum, Unterschrift)

---

[1]) Der Vordruck ist in den Fällen des § 17 Nr. 3, § 23 Abs. 1 Nr. 4 und 5 des Gesetzes zu verwenden, sofern die Erklärung gemäß § 19 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 3 Ausf.-Best. nur den steuerpflichtigen Rechtsvorgang betrifft. Sie ist innerhalb vier Wochen [a]) nach dem steuerpflichtigen Rechtsvorgange bei dem Umsatzsteueramt abzugeben. Bei der Angabe des Entgelts ist in den Fällen des § 17 Nr. 3 und § 23 Abs. 1 Nr. 4 des Gesetzes dem Entgelte der auf den Gegenstand entfallende Eingangszoll hinzuzurechnen, sofern er nicht bereits im Lieferungspreis enthalten ist. Betrifft die Erklärung einen bestimmten Zeitraum, so kann der Vordruck entsprechend verwandt werden. (Amtlich.)

[2]) Die Anhaltspunkte, auf Grund deren der gemeine Wert ermittelt worden ist, sind hier anzugeben. (Amtlich.) [b])

[a]) Innerhalb eines Monats; vgl. § 35 Satz 1; § 38 Satz 1 UStG.

[b]) Dies gilt nicht für den Fall des § 23 Abs. 1 Nr. 4. Vgl. auch § 38 UStG. Anm. 6, d.

[3]) Dies gilt nur bei unentgeltlicher Einfuhr (Ausfuhr).

Muster 9
(AusfBest. § 23 Abs. 1)

Mitteilung des Umsatzsteueramts auf Grund des § 19 Abs. 3 oder des § 22 AusfBest. an den Steuerpflichtigen.

Die Zollstelle in ....(Ort).............. hat (Es ist) mitgeteilt, daß Sie Sachen im Sinne des § 17 Abs. 3 des Umsatzsteuergesetzes ins Inland verbracht haben. Sie haben zur Abgabe der Steuererklärung eine Frist von einem Monat seit dem Tage des Überschreitens der Grenze. Ich mache Sie darauf aufmerksam, daß Ihnen, wenn Sie innerhalb 5 Tagen seit Überschreiten der Grenze eine Erklärung nach beiliegendem Muster abgeben, der Steuerbescheid bereits binnen weiteren drei Tagen zugehen würde. Haben Sie Sicherheit in Geld geleistet, so ist nur der diese Sicherheit übersteigende Geldbetrag hierher zu zahlen. Die Überweisung der Sicherheit seitens der Zollstelle an das Umsatzsteueramt wird von hier aus veranlaßt werden, desgleichen die etwa erforderlich werdende Herauszahlung des die Steuerschuld überschreitenden Teiles der Sicherheit durch die Zollstelle an Sie.

(Muster 7 ist beizufügen)

Nichtzutreffendes ist zu durchstreichen

(Unterschrift und Datum)
....

An

(Name, Firma des Steuerpflichtigen)
....

in ....(Ort, Wohnung)...............

Muster 11
(AusfBest. § 99)

Lagerbuch

d...
(Name, Vorname, Firma, Zweigniederlassung)

in ....
(Wohnort, Sitz, Straße, Hausnummer)

über den Bestand und den Verbleib von Luxusgegenständen (§§ 15 oder 21 des Umsatzsteuergesetzes von 24. Dezember 1919) auf die Zeit vom 1. Januar 1920 bis ....

Anleitung.[1])

1. Es sollen nur fest gebundene Bücher mit fortlaufenden Blatt- oder Seitenzahlen verwendet werden.

2. Die Gegenstände sind tunlichst nach den Gruppen der §§ 15 oder 21 des Gesetzes getrennt in besonderen Spalten neben oder in besonderen Abschnitten hintereinander und gleichartige Waren innerhalb einer Gruppe nach den geschäftlichen Auszeichnungen und nach den handelsüblichen Benennungen aufzuführen.

3. Die Zu- und Abgänge gleichartiger Gegenstände sind in übersichtlicher Weise nebeneinander nachzuweisen, so daß jederzeit der buchmäßige Bestand jeder Art von Gegenständen festgestellt werden kann.

4. Sollten Gegenstände infolge Verderbens usw. aus dem Lager entfernt werden müssen, so ist hierüber ein vom Steuerpflichtigen und einer zweiten Person zu vollziehender Vermerk in der Bemerkungsspalte zu machen.

5. Die Eintragungen haben täglich spätestens bei Geschäftsschluß zu erfolgen.

Der luxussteuerpflichtigen Gegenstände handelsübliche Benennung und geschäftliche Auszeichnung	A. Zugang				B. Abgang			Bemerkungen
	Lfde. Nr.	Tag des Zuganges	Name des Lieferers unter Angabe der Rechnung	Menge, Stückzahl usw.	Lfde. Nr.	Nachweis im Steuerbuche	Menge, Stückzahl usw.	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
(Die Gegenstände sind erforderlichenfalls nach den Gruppen der §§ 15 oder 21 d. Ges. zu ordnen und je mit der lauf. Nr. 1 beginn. getrennt nachzuweisen)	1.[2])							

[1]) Die „Anleitung" Ziff. 1—5 ist amtlich. Das Muster des Lagerbuches ist nicht bindend. AusfBest. § 99 Abs. 5.

[2]) Bei den am 1. Januar 1920 bereits vorhandenen Betrieben ist als erster Zugang für jede Warengruppe der vorhandene Bestand einzutragen. (Amtlich.)

Muster 12
(AusfBest. § 101)

Steuerbuch

de ....
(Name, Vorname, Firma, Zweigniederlassung)

in ....
(Wohnort, Sitz, Straße, Hausnummer)

über die Lieferungen von Luxusgegenständen (§§ 15 oder 21 des Umsatzsteuergesetzes) oder für besondere Leistungen der im § 25 des Gesetzes genannten Art auf die Zeit vom 1. Jaunar 1920 bis ....

Anleitung.

1. Es sollen nur festgebundene Bücher mit fortlaufender Blatt- oder Seitenzahl verwendet werden.

2. Die Lieferungen (Leistungen) sind tunlichst nach den Gruppen der §§ 15, 21 oder 25 getrennt, unter handelsüblicher Benennung und Angabe der geschäftlichen Aufzeichnung der Waren oder der Art der Leistungen, aufzuführen.

3. Im Falle der Steuerentrichtung nach den Entgelten für die bewirkten Leistungen auf Grund besonderer Ermächtigung des Finanzamts (§ 9 Abs. 1 des Gesetzes) bedarf es der Ausfüllung der Spalten 7 und 8 nicht.

4. Im Steuerbuche sind alle vom Lager unter Berechnung von Entgelt entnommenen Gegenstände nachzuweisen. Einzutragen sind auch die für Ausbesserungsarbeiten auf Grund von reinen Werkverträgen vereinnahmten Entgelte.

5. Die Bemerkungsspalten 9 bis 11 können auch nach anderen Gesichtspunkten eingerichtet werden; ihre Ausfüllung kann auch ganz unterbleiben, wenn besondere für die Steuerpflicht der Leistungen wesentliche Umstände auf andere Weise kenntlich gemacht werden. Spalte 10 kommt nur für Lieferungen der im § 21 des Gesetzes bezeichneten Luxusgegenstände in Betracht.

6. Das Steuerbuch ist nach Ablauf eines Steuerabschnitts aufzurechnen; es dient als Grundlage für die Ausfüllung der Umsatzsteuererklärung.

Innenseite des Musters 12

Der luxussteuerpflichtigen Gegenstände handelsübliche Benennung und geschäftliche Auszeichnung	Laufende Nummer	Nachweis im Lagerbuche	Menge, Stückzahl usw.	Tag der Lieferung	Bei der Lieferung vereinbartes Entgelt	Die Zahlung erfolgte		Bemerkungen		
					ℳ ₰	am	im Betrage von ℳ ₰	ob als Auslandslieferung steuerfrei (ja)	ob an Wiederverkäufer abzugeben (Nr. der Bescheinigung)	Sonstige (Teilzahlungen, Umtausch, Rückzahlungen)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
(Die Gegenstände sind erforderlichenfalls nach den Gruppen der §§ 15, 21 des Gesetzes zu ordnen und je mit der laufenden Nr. 1 beginnend nachzuweisen)										

Muster 13
(AusfBest. § 107)

Muster eines Umsatzsteuerbuchs für Rechtsanwälte, Notare und Patentanwälte.

(Zu § 107 Abs. 4 der Ausführungsbestimmungen, betreffend die Umsatzsteuerpflicht der Rechtsanwälte und Notare sowie der Patentanwälte.)

Lfd. Nr.	Bezeichnung der Sachen, bzw. Journalnummer	Beendet am ...... oder vorläufige Abrechnung am .....[1])	Gesamtbetrag aller vereinnahmten Entgelte[2])				Betrag der umsatzsteuerpflichtig. Entgelte
			Gesetzliche und vertraglich vereinnahmte Gebühren	Unkostenentschädigungen	Durchlaufende Posten	Sonstige Beträge[3])	
1	2	3	4 a	4 b	4 c	4 d	5

[1]) Hier ist anzugeben, die wievielte vorläufige Abrechnung es ist oder bei Beendigung, ob und wann und in welcher Höhe bereits vorläufige Abrechnungen stattgefunden haben. Die vorlänfige Abrechnung kann auch zu kürzeren Terminen vorgenommen werden. Das wird bei denjenigen Sachen der Fall sein, in denen der Rechtsanwalt jährlich liquidiert, zB. in Nachlaßverwaltungen, Pflegschaften, ständigen Vertretungen u. dgl. Die Spalte kann auch zur Ausfüllung gemäß § 112 Nr. 3 der Ausf.-Best. dienen. (Amtlich.)

[2]) Die Ausfüllung der Spalten 4 a bis 4 d steht im Belieben des Steuerpflichtigen, wird aber besonders in großen Sachen zur Vermeidung von Rückfragen zweckmäßig sein können; werden die Spalten 4 a bis 4 d ausgefüllt, so kann die Angabe des Grundes in den Spalten 4 a und 4 c (zB. 5000 ℳ Reiseentschädigung oder 10 000 ℳ Stempelkosten) nützlich sein. (Amtlich.)

[3]) Die nicht unter 4 a bis 4 c fallen. (Amtlich.)

Muster 14
(AusfBest. § 119)

Straßensteuerheft

1. Das Straßensteuerheft besteht aus einer Anzahl gehefteter Blätter auf Paßpapier, Heft A ist blau, Heft B grün, Nachtragssteuerheft A und B sind blau und grün mit einem roten liegenden Kreuze auf der Vorderseite. Die Aufzeichnungen sind mit Tinte oder Tintenstift zu machen. Ausradierungen sind untersagt. Die Durchstreichung von Aufzeichnungen hat so zu erfolgen, daß der ursprüngliche Text noch zu lesen ist.

2. Seite 1 hat folgenden Inhalt:

Umsatzsteueramt ....

(Siegel) Gesch. Nr. ....[1])

Straßensteuerheft A[2])

des .... **in** ....
(Name, Vorname) (Wohnung, Straße, Hausnummer)

geboren am ...., in ....

....

gültig für den Steuerabschnitt .... 192...., ausgestellt am ....

Lichtbild des Steuerpflichtigen:

(Platz zum Einkleben
des Lichtbildes und des Stempels
des Umsatzsteueramts)

....
(Unterschrift des Steuerpflichtigen)

Gesamtsumme der im laufenden Steuerabschnitt bereits vereinnahmten Entgelte[3]).

....
(Unterschrift des Beamten des Umsatzsteueramts)

---

[1]) Nummer der Liste St (vgl. Muster 17).
[2]) Bzw. B, Nachtragsheft A, Nachtragsheft B.
[3]) Nur für Nachtragshefte A und für Nachtragshefte B.
(Amtlich.)

Muster 14 (Fortsetzung)

3. Seite 2 hat folgenden Inhalt:

Auszug aus den Bestimmungen über die Besteuerung der Umsätze des Straßenhandels.

Einzurücken § 119, § 120 Abs. 1, § 121, § 122 Abs. 3, 4, § 124 der AusfBest.

4. Seite 3 ff. haben folgenden Inhalt:

Datum	Kurze Bezeichnung der verkauften Gegenstände und ihre ungefähre Zahl unter möglichster Angabe des Einzel- und Gesamtpreises	Tages- oder Nachteinnahme (Losung)	Zusammenzählung der Losungen
1	2	3	4
1. IV.	20 Schachteln Zigaretten zu 3 M = 60 M 15 Tafeln Schokolade . zu 7 M = 105 M 10 Paar Schnürsenkel . zu 4 M = 40 M 5 Notizbücher . . . . zu 10 M = 50 M 20 Bleistifte . . . . . zu 1 M = 20 M	275	
2. IV.	entsprechend wie oben	180	455
3. IV.	....	300	755
4. IV.	....	190	945
	usw.		
15. IV.	....	200	3100 [1])

[1]) Falls es sich um Heft A handelt, wird Aushändigung eines Nachtragsheftes erforderlich. (Amtlich.)

Muster 15
(AusfBest. § 121)

In das letzte Straßensteuerheft des Steuerabschnitts ist hinter die vom Steuerpflichtigen vorgenommene Aufrechnung der gesamten im Steuerabschnitt vereinnahmten Entgelte folgender Vermerk vom Umsatzsteueramt einzufügen:

Steuerbescheid.

Umsatzsteueramt ....

................, den ....192..

Gesch. Nr.........[1])

(Siegel)

Nicht Zutreffendes ist zu durchstreichen

Die Gesamtsumme der steuerpflichtigen Entgelte im Steuerabschnitt .... 192... beträgt .... ℳ. Hiervon beträgt die Umsatzsteuer nach dem Satze von 1,5 — 15,0 — vH. .... ℳ. Angezahlt sind am .... ℳ, ferner am .... ℳ (zusammen .... ℳ). Mithin werden an den Steuerpflichtigen vergütet .... ℳ, zu deren Empfang er sich durch Unterschrift bekennt. Die von dem Steuerpflichtigen demnach zuviel gezahlten .... ℳ werden auf die Anzahlung für den nächsten Steuerabschnitt .... 192... angerechnet, womit sich der Steuerpflichtige durch Unterschrift einverstanden erklärt. — Mithin hat der Steuerpflichtige noch .... ℳ an Steuern zu entrichten, vor deren Eingang ein neues Heft nicht ausgestellt wird — bis zu deren Eingang das für den neuen Steuerabschnitt ausgestellte Heft eingezogen wird —. Der Steuerpflichtige ist hiervon in Kenntnis gesetzt, wie aus seiner Unterschrift hervorgeht.

........................, den .... 192...

....
(Unterschrift des Umsatzsteuerbeamten)

....
(Unterschrift des Steuerpflichtigen)

---

[1]) Nummer der Liste St (vgl. Muster 17). (Amtlich.)

Muster 16
(AusfBest. § 123

Bescheinigung

Umsatzsteueramt ...., den ....192..
Geschäftsnummer[1])
(Siegel)

D ....
(Vor- und Zuname, Wohnung, Straße und Hausnummer des Angestellten)

ist Angestellter de ....
(Vor- und Zuname, Firma, Wohnung, Sitz)

.... und führt im Auftrag
(Straße, Hausnummer des Unternehmers)

und im Namen des Unternehmers außerhalb dessen gewerblicher Niederlassung Lieferungen, und zwar von .... aus.
(Bezeichnung der Gegenstände, z. B. Blumen)

Ich der Unternehmer bestätige durch meine Unterschrift, daß alle Einnahmen des Angestellten durch meine Bücher gehen.

Der oben bezeichnete Angestellte bedarf daher eines Straßensteuerheftes nicht.

Die Bescheinigung ist bis zum 31. Dezember 19... gültig und alsdann dem Steuerbuche des Unternehmers einzufügen.

....	....
(Ort und Datum)	(Ort und Datum)
....	....
(Unterschrift des Angestellten)	(Unterschrift des Unternehmers)

....
(Unterschrift des Steuerbeamten)

[1]) Nummer der Liste St. (vgl. Muster 17). (Amtlich.)

Umsatzsteueramt............ **Muster** 22
(Umsatzsteuerstelle des Finanzamts) (AusfBest. § 143)

Umsatzsteuerrolle U¹ Nr. ....
Umsatzsteuerliste U¹ Nr. ....

Umsatzsteuererklärung U¹

(allgemeine Umsatzsteuer für Gewerbebetriebe)

de .... in ....

zum Zwecke der Versteuerung von Entgelten, die für die der allgemeinen Umsatzsteuer unterliegenden gewerblichen Leistungen vereinnahmt worden sind — auf die bewirkten Leistungen entfallen [1])

für das Kalenderjahr 19...
die Zeit von .... bis ....

Anleitung

1. Die Umsatzsteuererklärung ist innerhalb eines Monats nach Ablauf des Steuerabschnitts bei dem zuständigen, d. h. bei dem Umsatzsteueramt (Finanzamt) abzugeben, in dessen Bezirk die gewerbliche Tätigkeit ausgeübt wird. Wird die Tätigkeit in mehreren Steuerbezirken ausgeübt, so ist dasjenige Umsatzsteueramt zuständig, in dessen Bezirk die Leitung des Unternehmens ihren Sitz hat. Im übrigen gelten die §§ 71, 84, 89 der Reichsabgabenordnung.

Bei nicht rechtzeitiger Abgabe der Steuererklärung kann auf Grund des § 170 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung ein Zuschlag bis zu 10 vH. der endgültig festgesetzten Steuer erhoben werden.

2. Anzugeben ist auch der gemeine Wert der aus dem eigenen Betriebe zu außerhalb der gewerblichen Tätigkeit liegenden Zwecken entnommenen Gegenstände — Eigenverbrauch — (§ 1 Nr. 2, § 8 Abs. 3 des Gesetzes).

3. Im Laufe des Steuerabschnitts vereinnahmte, aber wieder zurückgezahlte Entgelte sind nicht aufzuführen. (Das gleiche gilt im Falle vorheriger Genehmigung der Besteuerung nach den bewirkten Leistungen (§ 9 Abs. 1 des Gesetzes) für die Entgelte, die auf innerhalb des Steuerabschnitts rückgängig gemachte Leistungen entfallen.)

4. In der Erklärung sind auch die Entgelte für derartige Lieferungen und Leistungen anzugeben, die im Falle des § 21 des Gesetzes vom 24. Dezember 1919 oder im Falle des § 8 des alten Umsatzsteuergesetzes in Verbindung mit § 47 des neuen Gesetzes für Lieferungen an Weiterveräußerer oder wegen gesetzlicher Befreiung zum allgemeinen Steuersatz erfolgen und die im Falle des § 24 Abs. 2 des neuen Gesetzes von der erhöhten Steuer frei bleiben.

5. Der Erklärung, die der Prüfung durch das Umsatzsteueramt gemäß § 168 der Reichsabgabenordnung unterliegt, sind die erforderlichen Nachweise und Unterlagen beizufügen. Dem Steuerpflichtigen steht es frei, unter VIII oder auf besonderem Bogen über die Ermittlung der unter V bis VII gemachten Angaben nähere Erläuterungen zu geben. Dies empfiehlt sich namentlich wegen der Absetzungen, wegen angenommener Steuerbefreiung sowie bei auffälliger Abweichung des angemeldeten Jahresumsatzes gegenüber dem Vorjahr oder beim Fehlen einer ausreichenden Buchführung.

6. Werden die zur Prüfung erforderlichen Unterlagen nicht beigebracht oder die vom Umsatzsteueramt verlangten Aufklärungen, gegebenenfalls die Versicherung der Richtigkeit an Eides Statt, verweigert, so hat das Umsatzsteueramt den steuerpflichtigen Entgeltbetrag zu schätzen. Dies führt zu einer Beschränkung der Rechtsmittel: es ist nur die Verwaltungsbeschwerde an das Landesfinanzamt gegeben (§ 210 der Reichsabgabenordnung). [2])

[1]) Nur im Falle vorheriger Genehmigung durch die Steuerstelle gemäß § 9 Abs. 1 des Gesetzes. (Amtlich.)

[2]) Genauer: Wegen der Höhe der Schätzung — nicht auch im übrigen — ist nur die Verwaltungsbeschwerde an das Landesfinanzamt binnen 1 Monats gegeben. Vgl. bei § 36 des Kommentars.

7. Bei unrichtigen und unvollständigen Angaben macht sich der Steuerpflichtige nach den §§ 353 ff. der Reichsabgabenordnung strafbar. Es kann auf Geld- oder Gefängnisstrafe erkannt werden.

A. Erklärung.

(Vom Steuerpflichtigen auszufüllen)

I. Art des Unternehmens sowie Betriebsort: ....

....

II. Werden Waren nur an Wiederverkäufer oder auch im Kleinhandel vertrieben, oder welche von ihnen oder ist beides der Fall? ....

....

III. Welche Zweigniederlassungen werden im Inland betrieben, und wo?

....

IV. a) Ist das Unternehmen während des ganzen Kalenderjahrs betrieben worden, oder seit wann? ....

....

b) Ist der Betrieb vor Ablauf des Kalenderjahrs eingestellt — an einen anderen Unternehmer übertragen — worden, wann und an wen?

....

	ℳ	ℳ
V. a) Wie hoch ist der Gesamtbetrag der Entgelte, die in dem Betrieb einschließlich der inländischen Zweigniederlassungen vereinnahmt worden sind — auf die bewirkten Lieferungen und Leistungen entfallen[1]) — (§ 1 Nr. 1 des Gesetzes)?	—	......
b) Welchen Wert haben die aus dem eigenen Betriebe zum Eigenverbrauch entnommenen Gegenstände (§ 1 Nr. 2 des Gesetzes)?	—	......
Zusammen	—	......
Anmerkung. Es wird sich empfehlen, besonders für landwirtschaftliche Verhältnisse, die Waren, deren Absatz hauptsächlich in Frage kommt, unter Umständen in einer besonderen Anlage zur Erklärung nach Gruppen (z. B. Gemüse, Kartoffeln, Mehl, Eier, Geflügel usw.) aufzuführen, damit die etwa fehlende Buchführung einigermaßen ersetzt wird.		
VI. Welche Beträge von der unter V a angegebenen Summe entfallen:		
a) bei den zum allgemeinen Satze Steuerpflichtigen:		
1. auf Umsätze aus dem Ausland und auf die außerhalb des Kleinhandels erfolgenden ersten Umsätze eingeführter Gegenstände im Inland (§ 2 Nr. 1 des Gesetzes)?	......	—
2. auf Umsätze, die unmittelbar in das Ausland erfolgt sind (Ausfuhr, § 2 Nr. 1 des Gesetzes)?	......	—
3. auf sonstige für steuerfrei erachtete Umsätze (§§ 2, 3 des Gesetzes)?	......	—
Seite	......	—

[1]) Die Angabe nach den bewirkten Leistungen (Solleinnahme) statt nach den tatsächlich vereinnahmten Entgelten (Isteinnahme) ist nur mit Genehmigung des Umsatzsteueramts zulässig (vgl. § 9 des Gesetzes). (Amtlich.)

	ℳ	ℳ
Übertrag	......	......
4. auf Umsätze aus aufeinanderfolgenden Lieferungsgeschäften, bei denen durch den Steuerpflichtigen der unmittelbare Besitz nicht übertragen worden ist (§ 7 des Gesetzes)?	......	—
b) bei den sowohl nach den allgemeinen als auch den erhöhten Sätzen (§§ 15, 21, 25 des Gesetzes) Steuerpflichtigen:		
1. auf Lieferungen der nach § 15 des Gesetzes beim Hersteller luxussteuerpflichtigen Gegenstände laut besonderer Erklärung:		
1. Vierteljahr[2])	......	—
2. „	......	—
usw.		
2. auf Lieferungen der nach § 21 des Gesetzes im Kleinhandel luxussteuerpflichtigen Gegenstände laut besonderer Erklärung:		
1. Vierteljahr[2])	......	—
2. „	......	—
usw.		
3. auf Lieferungen der im Kalenderjahr 1920 nach § 8 des alten Umsatzsteuergesetzes erhöht steuerpflichtigen Gegenstände (§ 47 des Gesetzes) laut besonderer Erklärung:		
1. Vierteljahr[2])	......	—
2. „	......	—
usw.		
4. auf nach § 25 des Gesetzes erhöht steuerpflichtige Leistungen laut besonderer Erklärung:		
1. Vierteljahr[2])	......	—
2. „	......	—
usw.		
Somit scheiden für die allgemeine Umsatzsteuer aus (Nr. 1 bis 4)	......	—
c) Welche in einem früheren Steuerabschnitte vereinnahmte Entgelte sind zurückgezahlt worden?	......	—
Summe VIa bis VIc	......	—
d) Welcher Betrag unterliegt hiernach der allgemeinen Umsatzsteuer?	—	......
e) *Welcher Betrag entfällt auf Entgelte, die im Jahre* 1920 *für vorher ausgeführte Leistungen vereinnahmt* (§ 46 *Abs.* 3 *und* 4 *des Gesetzes*) *und daher zu* 0,5 *v. H. steuerpflichtig sind*[3])?	—	......
Für die Besteuerung mit 1,5 vH. verbleiben demnach	—	......
VII. (Für Ausfuhrhändler[4]). Für welche Beträge wird wegen der Ausfuhr der beim Erwerb im Inland oder bei dem Verbringen in das Inland steuerpflichtig		

[2]) Wird die Luxussteuer oder die erhöhte Umsatzsteuer nicht nach Kalendervierteljahren, sondern nach anderen Zeitabschnitten (Monaten, Halbjahren, Jahren) entrichtet, so sind die entsprechenden Steuerabschnitte und die in ihnen versteuerten Entgelte anzugeben. (Amtlich.)

[3]) Wird mit Genehmigung des Umsatzsteueramts gemäß § 9 des Gesetzes nach den bewirkten Leistungen versteuert, so ist hier der Betrag anzugeben, für den zwar die Leistungen 1920 bewirkt, die Entgelte aber schon 1919 vereinnahmt worden sind. (Amtlich.)

	ℳ	ℳ
Übertrag	......	......
gewesenen Gegenstände die Vergütung gemäß § 4 des Gesetzes in Höhe von 0,5 und 10 vH. (für 1920) oder von 1,5 und 15 vH. in Anspruch genommen?	......	—
Anmerkung Anzugeben sind die Beiträge der vom Antragsteller beim Erwerb oder beim Verbringen in das Inland entrichteten Entgelte.		

VIII. Bemerkungen.

Es wird versichert, daß die vorstehenden Angaben nach bestem Wissen und Gewissen gemacht worden sind.

............................, den .... 19........

....
(Eigenhändige Unterschrift der Steuerpflichtigen, Vor- und Zuname oder Firma)

B. Steuerfestsetzung.

(Nur vom Umsatzsteueramt auszufüllen)

I. a) Die Angaben in der Erklärung sind geprüft und richtig befunden. Der Betrag der steuerpflichtigen Entgelte ist festgesetzt auf .... ℳ.

b) Die Angaben in der Erklärung sind geprüft und nach dem Ergebnis der Ermittlungen mit roter Tinte abgeändert worden, so daß der Betrag des steuerpfilchtigen Entgelts festzusetzen war auf .... ℳ.

c) Der Steuerpflichtige hat keine Erklärung abgegeben — hat Auskünfte über die Angaben in der Erklärung verweigert — hat zur Klärung von Zweifelsfragen keine ausreichenden Auskünfte gegeben, so daß der Betrag der steuerpflichtigen Entgelte zu schätzen war auf .... ℳ.

II. a) Für die festgesetzten — geschätzten — Beträge der steuerpflichtigen Entgelte sind zu entrichten

für .... ℳ nach dem Satze von 1,5 vH .... ℳ

„ ....ℳ nach dem Satze von 0,5[1]) „ .... ℳ

[1]) Kommt nur für 1920 in Betracht

b) Hierzu kommt wegen nicht rechtzeitiger Einreichung der Erklärung ein Zuschlag von .... vH. des Steuerbetrags von .... ℳ gemäß § 170 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung . . . . ℳ

Zusammen . . . . ℳ

c) Der geschuldete Betrag ist gemäß § 104 Abs. 1 der Reichsabgabenordnung nach Eintritt der Fälligkeit mit 5 vH. zu verzinsen, wenn der angeforderte Betrag nicht bis dahin eingezahlt ist. Beträge über 1000 ℳ sind nach § 37 Abs. 2 des Gesetzes vom 1. April 19........ — vom vierten Monat nach Schluß des Steuerabschnitts — ab zu verzinsen ohne Rücksicht darauf, ob sie bis dahin bereits angefordert oder fällig waren. Die Zinsen betragen hiernach für .... Tage .... ℳ .... ₰.

III. Vermerke über den Geschäftsgang; Prüfungs- und Erledigungsvermerke (nach Maßgabe der örtlichen Verhältnisse):

1. In der Steuerrolle vermerkt ....
2. In der Namenliste vermerkt ....
3. Steuerbescheid gefertigt: ....
4. In der Sollkontrolle vermerkt: ....
5. Der Finanzamtskasse zur Absendung des Steuerbescheids und zur Sollstellung usw.

....
(Name des Feststellungs- und Prüfungsbeamten oder des für die Geschäftsführung verantwortlichen Beamten.)

[4]) Es kann sich empfehlen, die Angaben zu VII hier nicht auszufüllen, sondern gleichzeitig mit der Steuererklärung einen besonderen Antrag hierfür zu stellen oder Fristverlängerung dafür einzuholen. Vgl. auch § 18 AusfBest. (Amtlich.)

Umsatzsteueramt .... **Muster 23**
(Umsatzsteuerstelle des Finanzamts) (AusfBest. § 143)
Umsatzsteuerrolle U² Nr. ....
Umsatzsteuerliste U² Nr. ....

Umsatzsteuererklärung U²

(freie Berufe)

de .... in ....

zum Zwecke der Versteuerung von Entgelten, die für Leistungen innerhalb einer selbständigen beruflichen Tätigkeit vereinnahmt — vereinbart [1]) — worden

sind, für das Kalenderjahr 19...
die Zeit von .... bis ....

Anleitung

1. Die Umsatzsteuererklärung ist innerhalb eines Monats nach Ablauf des Steuerabschnitts (Kalenderjahrs) bei dem zuständigen, d. i. bei dem Umsatzsteueramt (Finanzamt) abzugeben, in dessen Bezirk der Steuerpflichtige seinen Wohnsitz oder, wenn er im Inland keinen Wohnsitz hat, seinen ständigen Aufenthalt hat (§ 42 Abs. 2 des Gesetzes in Verbindung mit §§ 62, 63 der Reichsabgabenordnung).

Bei nicht rechtzeitiger Abgabe der Steuererklärung kann auf Grund des § 170 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung ein Zuschlag bis zu 10 vH. der endgültig festgesetzten Steuer erhoben werden.

2. Im Laufe des Steuerabschnitts vereinnahmte, aber wieder zurückgezahlte Entgelte sind nicht aufzuführen. (Das gleiche gilt im Falle vorheriger Genehmigung der Besteuerung der vereinbarten Entgelte (§ 9 Abs. 1 des Gesetzes) für die Entgelte, die auf innerhalb des Steuerabschnitts rückgängig gemachte Leistungen entfallen.)

3. Der Erklärung, die der Prüfung durch das Umsatzsteueramt gemäß § 168 der Reichsabgabenordnung unterliegt, sind die erforderlichen Nachweise und Unterlagen beizufügen. Dem Steuerpflichtigen steht es frei, unter V nähere Erläuterungen zu geben. Dies empfiehlt sich besonders dann, wenn die Einnahmen von denen des vorhergehenden Steuerabschnitts auffällig abweichen.

4. Werden die zur Prüfung erforderlichen Unterlagen nicht beigebracht oder die vom Umsatzsteueramte verlangten Aufklärungen, gegebenenfalls die Versicherung der Richtigkeit an Eides Statt, verweigert, so hat das Umsatzsteueramt den steuerpflichtigen Entgeltbetrag zu schätzen. Dies führt zu einer Beschränkung der Rechtsmittel: es ist nur die Verwaltungsbeschwerde binnen zweier Wochen an das Landesfinanzamt gegeben (§ 210 der Reichsabgabenordnung).[2])

5. Bei unrichtigen und unvollständigen Angaben macht sich der Steuerpflichtige nach den §§ 353 ff. der Reichsabgabenordnung strafbar. Es kann auf Geld- oder Gefängnisstrafe erkannt werden.

6. Übt der Steuerpflichtige neben seiner beruflichen Tätigkeit eine ebenfalls umsatzsteuerpflichtige gewerbliche Tätigkeit aus, so sind die in dieser vereinnahmten Entgelte mit der vorgeschriebenen Sondererklärung anzumelden.

---

[1]) Nur im Falle vorheriger Genehmigung durch die Steuerstelle gemäß § 9 Abs. 1 des Gesetzes. (Amtlich.)

[2]) Unrichtig und ungenau. Vgl die Fußnote 2 auf S. 1080.

A. Erklärung.

(Vom Steuerpflichtigen auszufüllen)

I. Art der beruflichen Tätigkeit: ....

....

II. Werden außer im Beruf auch durch eine gewerbliche Tätigkeit und durch welche Einnahmen erzielt? ....

III. a) Ist die berufliche Tätigkeit während des ganzen Steuerabschnitts (Kalenderjahrs) ausgeübt worden, oder seit wann? ....

....

b) Ist die Tätigkeit vor Ablauf eingestellt worden, und wann? ....

....

	ℳ	ℳ
IV. a) Welcher Gesamtentgeltbetrag ist bei Ausübung der beruflichen Tätigkeit vereinnahmt — für ausgeführte Leistungen vereinbart — worden?[1]	—	....
b) Welche Beträge sind steuerfrei, weil		
1. in einem früheren Steuerabschnitt vereinnahmte Beträge zurückgezahlt worden sind?	....	—
2. *im Jahre 1920 für vor dieser Zeit ausgeführte Leistungen vereinnahmt worden sind?*[2])	....	—
Steuerpflichtiger Restbetrag . . .	—	

V. Bemerkungen.

Es wird versichert, daß die vorstehenden Angaben nach bestem Wissen und Gewissen gemacht worden sind.

......................., den .... 19....

....
(Eigenhändige Unterschrift des Steuerpflichtigen)

---

[1]) Die Angabe nach den bewirkten Leistungen (Solleinnahme) statt nach den tatsächlich vereinnahmten Entgelten (Isteinnahme) ist nur mit Genehmigung des Umsatzsteueramts zulässig (vgl. § 9 des Gesetzes). (Amtlich.)

[2]) Wird mit Genehmigung des Umsatzsteueramts gemäß § 9 des Gesetzes nach den bewirkten Leistungen versteuert, so ist hier der Betrag anzugeben, für den zwar die Leistungen 1920 bewirkt, die Entgelte aber schon 1919 vereinnahmt worden sind. (Amtlich.)

B. Steuerfestsetzung.

(Von der Steuerstelle auszufüllen.)

I. a) Die Angaben in der Erklärung sind geprüft und richtig befunden. Der Betrag ist festgesetzt auf .... ℳ

b) Die Angaben in der Erklärung sind geprüft und nach dem Ergebnis der Ermittlungen mit roter Tinte abgeändert worden, so daß der Betrag des steuerpflichtigen Entgelts festzusetzen war auf .... ℳ

c) Der Steuerpflichtige hat keine Erklärung abgegeben — hat Auskünfte über die Angaben in der Erklärung verweigert — hat zur Klärung von Zweifelsfragen keine ausreichenden Auskünfte gegeben, so daß der Betrag der steuerpflichtigen Entgelte zu schätzen war auf .... ℳ

II. a) Für die festgesetzten — geschätzten — Beträge der steuerpflichtigen Entgelte in Höhe von .... ℳ sind zu entrichten nach dem Satze von 1,5 vH. . . . . ℳ

b) Hierzu kommt wegen nicht rechtzeitiger Einreichung der Erklärung ein Zuschlag von .... vH. des Steuerbetrags von ..... ℳ .... ℳ

Zusammen . . . . ℳ

c) Der geschuldete Betrag ist gemäß § 104 Abs. 1 der Reichsabgabenordnung nach Eintritt der Fälligkeit mit 5 vH. zu verzinsen, wenn der angeforderte Betrag nicht bis dahin eingezahlt ist. Beträge über 1000 ℳ sind nach § 37 Abs. 2 des Gesetzes vom 1. April 19... — vom vierten Monat nach Schluß des Steuerabschnitts — ab zu verzinsen, ohne Rücksicht darauf, ob sie bis dahin bereits angefordert oder fällig waren. Die Zinsen betragen hiernach für ...... Tage .... ℳ ...... ₰.

III. Vermerke über den Geschäftsgang; Prüfungs- und Erledigungsvermerke (nach Maßgabe der örtlichen Verhältnisse):

1. In der Steuerrolle vermerkt: ....
2. In der Namenliste vermerkt: ....
3. Steuerbescheid gefertigt: ....
4. In der Sollkontrolle vermerkt: ....
5. Der Finanzamtskasse zur Absendung des Steuerbescheids und zur Sollstellung. usw.

....

(Name des Feststellungs- und Prüfungsbeamten oder des für die Geschäftsführung verantwortlichen Beamten)

Umsatzsteueramt ....
(Umsatzsteuerstelle des Finanzamts)
Umsatzsteuerrolle L^k Nr. .....
Umsatzsteuerliste L^k Nr. .....

Muster 24
(AusfBest. § 143)

Umsatzsteuererklärung L^k

(Kleinhandelssteuer)

de .... in ....
zum Zwecke der Versteuerung von Entgelten, die für Luxusgegenstände der im § 21 des Gesetzes bezeichneten Art im Kleinhandel vereinnahmt — für Lieferungen vereinbart [1]) — worden sind,

für
- den Monat .... 19...
- das .... Vierteljahr 19...
- das Kalenderjahr 19...
- die Zeit von .... bis ....

Anleitung.

1. Dieser Vordruck ist von denjenigen Gewerbetreibenden zu verwenden, die Lieferungen der im § 21 des Gesetzes bezeichneten Luxusgegenstände im Kleinhandel ausführen, und zwar auch dann — unter der erforderlichen Abänderung des Zeitraums —, wenn ihnen die Steuerentrichtung gemäß § 33 Abs. 2 Satz 3 des Gesetzes für einen kürzeren oder längeren Zeitraum gestattet ist, sowie auch von den Gewerbetreibenden, die Gegenstände der im § 23 unter Nr. 5 des Gesetzes genannten Art in das Ausland verbringen.

2. Die Umsatzsteuererklärung ist innerhalb eines Monats nach Ablauf des Steuerabschnitts bei dem zuständigen, d. i. bei dem Umatzsteueramt (Finanzamt) abzugeben, in dessen Bezirk das Unternehmen betrieben wird. Wird das Unternehmen in mehreren Steuerbezirken betrieben, so ist dasjenige Umsatzsteueramt zuständig, in dessen Bezirk die Leitung des Unternehmens ihren Sitz hat.
Bei nicht rechtzeitiger Abgabe der Steuererklärung kann auf Grund des § 170 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung ein Zuschlag bis zu 10 vH. der endgültig festgesetzten Steuer erhoben werden.

3. Anzugeben ist auch der gemeine Wert der aus dem eigenen Betriebe zu außerhalb der gewerblichen Tätigkeit liegenden Zwecken entnommenen Gegenstände — Eigenverbrauch — (§ 23 Nr. 1 des Gesetzes).

4. Im Laufe des Steuerabschnitts vereinnahmte, aber wieder zurückgezahlte Entgelte sind nicht aufzuführen. [Das gleiche gilt im Falle vorheriger Genehmigung der Besteuerung nach Leistungen (§ 9 Ab. 1 des Gesetzes) für die Entgelte, die auf innerhalb des Steuerabschnitts rückgängig gemachte Leistungen entfallen.]

5. Der Erklärung, die der Prüfung durch das Umsatzsteueramt gemäß § 168 der Reichsabgabenordnung unterliegt, sind die erforderlichen Nachweise und Unterlagen beizufügen. Dem Steuerpfichtigen steht es frei, unter VI oder auf besonderem Bogen über die Ermittlung der unter V a bis i angemeldeten Umsätze sowie wegen der Absetzungen bei angenommener Steuerbefreiung nähere Erläuterungen zu geben. Dies empfiehlt sich namentlich, wenn der angemeldete Jahresumsatz in auffälliger Weise von demjenigen des Vorjahrs abweicht oder keine ausreichende Buchführung besteht.

---

[1]) Nur im Falle vorheriger Genehmigung durch die Steuerstelle gemäß § 9 Abs. 1 des Gesetzes. (Amtlich.)

6. Werden die zur Prüfung erforderlichen Unterlagen nicht beigebracht oder die vom Umsatzsteueramt verlangten Aufklärungen, gegebenenfalls die Versicherung der Richtigkeit an Eides Statt, verweigert, so hat das Umsatzsteueramt den steuerpflichtigen Entgeltbetrag zu schätzen. Dies führt zu einer Beschränkung der Rechtsmittel: es ist nur die Verwaltungsbeschwerde an das Landesfinanzamt gegeben (§ 210 der Reichsabgabenordnung).[2])

7. Bei unrichtigen und unvollständigen Angaben macht sich der Steuerpflichtige nach den §§ 353 ff. der Reichsabgabenordnung strafbar. Es kann auf Geld- oder Gefängnisstrafe erkannt werden.

A. Erklärung.

(Vom Steuerpflichtigen auszufüllen.)

I. Art des Unternehmens sowie Betriebsort: ....

....

II. Werden Waren auch an Wiederverkäufer im Großhandel abgegeben, und welche? ....

III. Welche Zweigniederlassungen werden im Inland betrieben, und wo? ....

....

IV. a) Ist das Unternehmen während des ganzen (Viertel-) Jahrs oder des besonders genehmigten Steuerabschnitts betrieben worden, oder seit wann:

....

b) Ist das Unternehmen vor Ablauf des Steuerabschnitts eingestellt — an einen anderen Unternehmer übertragen — worden, wann und an wen?

....

	ℳ	ℳ
V. a) Wie hoch ist der Gesamtbetrag der Entgelte, die in dem Betrieb einschließlich der inländischen Zweigniederlassungen für Lieferungen der im § 21 des Gesetzes genannten Luxusgegenstände vereinnahmt worden sind — auf die bewirkten Lieferungen entfallen —[2])?	. —	......
b) Welchen Wert haben die aus dem Betrieb außerhalb der gewerblichen Tätigkeit entnommenen Gegenstände [Eigenverbrauch] (§ 23 Nr. 1 des Gesetzes)?	—	......
Zusammen . .	—	......
c) Welche Beträge entfallen von der zu a angegebenen Summe		
1. auf Lieferungen in das Ausland [Ausfuhr] (§ 2 Nr. 1 des Gesetzes)?	......	—
2. auf sonstige für steuerfrei erachtete Lieferungen (§§ 2, 3 des Gesetzes)?	......	—
Seite . . .	......	......

[1]) Ungenau; vgl. S. 793 Fußnote 2.

[2]) Die Angabe nach bewirkten Lieferungen (Solleinnahme) statt nach den tatsächlich vereinnahmten Entgelten (Isteinnahme) ist nur mit Genehmigung des Umsatzsteueramts zulässig (vgl. § 9 des Gesetzes). (Amtlich.)

	M	M
Übertrag	......	......
[3]) 3. auf Lieferungen der im § 47 des Gesetzes genannten Art, die mit besonderer Erklärung für Monat .... " .... " .... zur Versteuerung angemeldet sind?	......	—
d) Welche in einem früheren Steuerabschnitt versteuerten Entgelte sind zurückgezahlt worden (§ 34 Abs. 2 des Gesetzes)?	......	—
Es gehen demnach ab	—	......
so daß verbleiben	—	......
[4]) e) *Welche Beträge sind hiervon für vor dem* 1. *Januar* 1920 *ausgeführte Lieferungen vereinnahmt und zu* 10 *v. H. steuerpflichtig?*	......	—
[5]) f) 1. Welche Beträge sind wegen Abgabe an Wiederverkäufer mit 1,5 vH. steuerpflichtig (§ 22 des Gesetzes)?	......	—
[4]) 2. *Welche Beträge der unter* e *bezeichneten Art für Lieferungen vor dem* 1. *Januar* 1920 *sind wegen Lieferung an Wiederverkäufer nur mit* 0,5 *vH. zu versteuern?*		
g) Welche Beträge entfallen auf die für besondere Verwendungszwecke abgegebenen Gegenstände (§ 24 Abs. 2 des Gesetzes) und sind daher steuerpflichtig 1. mit 1,5 vH.?	......	—
[4]) 2. *mit* 0,5 *vH., soweit die Gegenstände vor dem* 1. *Januar* 1920 *geliefert worden sind?*	......	—
h) hiernach unterliegen dem Steuersatze:		
von 15 vH.	—	......
von 10 vH.*)	—	......
von 1,5 vH.	—	......
von 0,5 vH.*)	—	......
*) Kommt nur für 1920 in Betracht.		
i) Welche Beträge aus Vc 1 entfallen auf die nach § 23 Abs. 1 Nr. 5 des Gesetzes beim Verbringen in das Ausland mit 15 vH. steuerpflichtigen Gegenstände? . . .	—	......
Anmerkung. Wenn kein Entgeltbetrag vereinbart ist, so ist der gemeine Wert der Gegenstände anzugeben [6]).		

VI. Bemerkungen.

---

[3]) Kommt nur für das Kalenderjahr 1920 und die im § 47 in Verbindung mit § 8 des alten Gesetzes bezeichneten Gegenstände in Betracht. (Amtlich.)

[4]) Die Fragen e, f 2 und g 2 kommen nur für das Kalenderjahr 1920 in Betracht (vgl. § 46 Abs. 3 und 4 des Gesetzes). Wird mit Genehmigung des Umsatzsteueramts gemäß § 9 des Gesetzes nach den bewirkten Leistungen versteuert, so ist hier der Betrag anzugeben, für den zwar die Leistungen 1920 bewirkt, die Entgelte aber schon 1919 vereinnahmt worden sind. (Amtlich.)

[5]) Wünscht der Steuerpflichtige, daß die zu f angegebenen Beträge gleichzeitig mit Festsetzung der Luxussteuer versteuert werden oder beantragt er ihre Versteuerung nach Jahresabschnitten? (Ja oder nein) — Beantragt er die Versteuerung nach Jahresabschnitten, so hat er diese Beträge in der Steuererklärung über die allgemeine Umsatzsteuer anzugeben. (Amtlich.)

[6]) Hier sind die Beträge einzusetzen, die für die Ausfuhr unter Vc 1 zunächst mitabgesetzt worden sind. In Betracht kommt nur das Verbringen in das Aus-

Es wird versichert, daß die vorstehenden Angaben nach bestem Wissen und Gewissen gemacht worden sind.

................., den .... 19...

....
(Eigenhändige Unterschrift des Steuerpflichtigen, Vor- und Zuname oder Firma)

B. Steuerfestsetzung.

(Von der Steuerstelle auszufüllen.)

I. a) Die Angaben in der Erklärung sind geprüft und richtig befunden. Der Betrag der steuerpflichtigen Entgelte ist festzusetzen auf .... ℳ.

b) Die Angaben in der Erklärung sind geprüft und nach dem Ergebnis der Ermittlungen mit roter Tinte abgeändert worden, so daß der Betrag der steuerpflichtigen Entgelte festzusetzen war auf .... ℳ.

c) Der Steuerpflichtige hat keine Erklärung abgegeben — hat Auskünfte über die Angaben in der Erklärung verweigert — hat zur Klärung von Zweifelsfragen keine ausreichenden Auskünfte erteilt —, so daß der Betrag der steuerpflichtigen Entgelte zu schätzen war auf .... ℳ.

II. a) Für die festgesetzten — geschätzten — Beträge der steuerpflichtigen Entgelte sind zu entrichten:
nach dem Steuersatze von 15 vH. . . . . ℳ
" " " " 10*) " . . . . ℳ
" " " " 1,5 " . . . . ℳ
" " " " 0,5*)" . . . . ℳ
*) Kommt nur für 1920 in Betracht.

b) Hierzu kommt wegen nicht rechtzeitiger Einreichung der Erklärung ein Zuschlag von ...... vH. des Steuerbetrags mit . . . . ℳ

Zusammen . . . . ℳ

c) Der geschuldete Betrag ist gemäß § 104 Abs. 1 der Reichsabgabenordnung nach Eintritt der Fälligkeit mit 5 vH. zu verzinsen, wenn der angeforderte Betrag nicht bis dahin eingezahlt ist. Beträge über 1000 ℳ sind nach § 37 Abs. 2 des Gesetzes vom 1. April 19.... — vom vierten Monat nach Schluß des Steuerabschnitts — ab zu verzinsen, ohne Rücksicht darauf, ob sie bis dahin bereits angefordert oder fällig waren. Hiernach sind zu entrichten für .... Tage .... ℳ .... ₰.

III. Vermerke über den Geschäftsgang; Prüfungs- und Erledigungsvermerke (nach Maßgabe der örtlichen Verhältnisse).
1. In der Steuerrolle vermerkt: ....
2. In der Namensliste vermerkt: ....
3. Steuerbescheid gefertigt: ....
4. In der Sollkontrolle vermerkt: ....
5. Der Finanzamtskasse zur Absendung des Steuerbescheids und zur Sollstellung. usw.

....
(Name des Feststellungs- und Prüfungsbeamten oder des für die Geschäftsführung verantwortlichen Beamten)

---

land von Originalwerken der Malerei usw., von Antiquitäten und von den im § 23 Nr. 5 des Gesetzes genannten sonstigen Gegenständen, die für die Geschichte, Kulturgeschichte oder die Urgeschichte der Pflanzen- und Tierwelt von Bedeutung sind. (Amtlich.)

Umsatzsteueramt ....
(Umsatzsteuerstelle des Finanzamts)

Muster 25
(AusfBest. § 143)

Umsatzsteuerrolle Lh Nr. .....
Umsatzsteuerliste Lh Nr. .....

Umsatzsteuererklärung Lh
(Herstellersteuer)

de .... in ....
zum Zwecke der Versteuerung von Entgelten, die für hergestellte Gegenstände der im § 15 des Gesetzes bezeichneten Art vereinnahmt — für ausgeführte Lieferungen vereinbart[1]) — worden sind,

für
- den Monat .... 19...
- das ..... Vierteljahr 19...
- das Kalenderjahr 19...
- die Zeit von .... bis ....

Anleitung.

1. Dieser Vordruck ist von denjenigen Gewerbetreibenden zu verwenden, die Luxusgegenstände der im § 15 des Gesetzes bezeichneten Art herstellen und veräußern, und zwar auch dann, wenn ihnen die Steuerentrichtung gemäß § 33 Abs. 2 letzter Absatz des Gesetzes auf Grund des Jahresumsatzes gestattet ist.

2. Die Umsatzsteuererklärung ist innerhalb eines Monats nach Ablauf des Steuerabschnitts bei dem zuständigen, d. i. bei dem Umsatzsteueramt (Finanzamt) abzugeben, in dessen Bezirk das Unternehmen betrieben wird. Wird das Unternehmen in mehreren Steuerbezirken betrieben, so ist dasjenige Umsatzsteueramt zuständig, in dessen Bezirk die Leitung des Unternehmens ihren Sitz hat. Im übrigen gelten die §§ 71, 84, 89 der Reichsabgabenordnung.

Bei nicht rechtzeitiger Abgabe der Steuererklärung kann auf Grund des § 170 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung ein Zuschlag bis zu 10 vH. der endgültig festgesetzten Steuer erhoben werden.

3. Anzugeben ist auch der gemeine Wert der aus dem eigenen Betriebe zu außerhalb der gewerblichen Tätigkeit liegenden Zwecken entnommenen Gegenstände — Eigenverbrauch — (§ 17 Nr. 1 des Gesetzes).

4. Im Laufe des Steuerabschnitts vereinnahmte, aber wieder zurückgezahlte Entgelte sind nicht aufzuführen. [Das gleiche gilt im Falle vorheriger Genehmigung der Besteuerung nach Leistungen (§ 9 Abs. 1 des Gesetzes) für die Entgelte, die auf innerhalb des Steuerabschnitts rückgängig gemachte Leistungen entfallen.]

5. Der Erklärung, die der Prüfung durch das Umsatzsteueramt gemäß § 168 der Reichsabgabenordnung unterliegt, sind die erforderlichen Nachweise und Unterlagen beizufügen. Dem Steuerpflichtigen steht es frei, unter VII oder auf besonderem Bogen über die Ermittlung der unter Va bis e angemeldeten Umsätze sowie wegen der Absetzungen bei angenommener Steuerbefreiung nähere Erläuterungen zu geben. Dies empfiehlt sich namentlich, wenn der angemeldete Jahresumsatz in auffälliger Weise von demjenigen des Vorjahrs abweicht oder keine ausreichende Buchführung besteht.

6. Werden die zur Prüfung erforderlichen Unterlagen nicht beigebracht oder die vom Umsatzsteueramt verlangten Aufklärungen, gegebenenfalls die Versicherung der Richtigkeit an Eides Statt, verweigert, so hat das Umsatzsteueramt den steuerpflichtigen Entgeltbetrag zu schätzen. Dies führt zu einer Beschränkung der Rechtsmittel; es ist nur die Verwaltungsbeschwerde an das Landesfinanzamt gegeben (§ 210 der Reichsabgabenordnung).[2])

---

[1]) Nur im Falle vorheriger Genehmigung durch die Steuerstelle gemäß 9 Abs. 1 des Gesetzes. (Amtlich.)
[2]) Ungenau; vgl. S. 1080 Fußnote 2.

7. Bei unrichtigen und unvollständigen Angaben macht sich der Steuerpflichtige nach den §§ 353 ff. der Reichsabgabenordnung strafbar. Es kann auf Geld- oder Gefängnisstrafe erkannt werden.

A. Erklärung

(Vom Steuerpflichtigen auszufüllen)

I. Art des Unternehmens sowie Betriebsort: ....

....

II. Werden auch nichtluxussteuerpflichtige Gegenstände hergestellt, und welche?

....

III. Welche Zweigniederlassungen werden im Inland betrieben, und wo? ....

....

IV. a) Ist das Unternehmen während des ganzen Steuerabschnitts betrieben worden, oder seit wann? ....

....

b) Ist das Unternehmen vor Ablauf des Steuerabschnitts eingestellt — an einen anderen Unternehmer übertragen — worden, wann und an wen?

....

	M	M
V. a) Wie hoch ist der Gesamtbetrag der Entgelte, die für die im Betriebe nebst Zweiganstalten hergestellten Gegenstände der im § 15 des Gesetzes bezeichneten Art vereinnahmt worden sind — auf die bewirkten Leistungen entfallen —[1])?	—	......
Anmerkung. Ob die Gegenstände an Wiederverkäufer oder im Kleinhandel oder zu besonderen Zwecken abgegeben worden sind, macht keinen Unterschied.		
b) Welchen Wert haben die aus dem Betrieb entnommenen Gegenstände [Eigenverbrauch]?	—	......
Zusammen . . .	—	......
c) Welche Beträge entfallen von der zu a angegebenen Summe		
1. auf Lieferungen in das Ausland [Ausfuhr] (§ 2 Nr. 1 des Gesetzes)?	......	—
2. auf sonstige für steuerfrei erachtete Lieferungen (§§ 2, 3 des Gesetzes)?	......	—
d) Welche in einem früheren Steuerabschnitt versteuerten Entgelte sind zurückgezahlt worden (§ 34 Abs. 2 des Gesetzes)?	......	—
Steuerpflichtig verbleiben .	......	......
e) *Welche Beträge entfallen auf Lieferungen, die vor dem 1. Januar 1920 ausgeführt worden sind*[2]):		
1. *von Gegenständen der im § 8 des alten Umsatzsteuergesetzes bezeichneten Art im Kleinhandel zu 10 v. H.?*	......	—
an Wiederverkäufer zu 0,5 v. H.?	......	—
Seite . . .	......	......

---

[1]) Die Angabe nach bewirkten Lieferungen (Solleinnahme) statt nach den tatsächlich vereinnahmten Entgelten (Isteinnahme) ist nur mit Genehmigung des Umsatzsteueramts zulässig (vgl. § 9 des Gesetzes). (Amtlich.)

[2]) Die Frage zu e kommt nur für das Kalenderjahr 1920 in Betracht (vgl. § 46 Abs. 3 und 4 des Gesetzes).

Wird mit Genehmigung des Umsatzsteueramts gemäß § 9 des Gesetzes nach den bewirkten Leistungen versteuert, so ist hier der Betrag anzugeben, für den zwar die Leistungen 1920 bewirkt, die Entgelte aber schon 1919 vereinnahmt worden sind. (Amtlich.)

	ℳ	ℳ
Übertrag . . .	......	......
2. von sonstigen, erst durch § 15 des neuen Gesetzes erhöht steuerpflichtig gewordenen Gegenständen zu 0,5 vH.?	......	—
Zu 15 vH. verbleiben steuerpflichtig	—	......
VI. Für welchen Betrag wird Vergütung des Entgelts in Höhe von 15 weniger 1,5 vH. gemäß § 19 des Gesetzes in Anspruch genommen, weil die im Betriebe zu luxussteuerpflichtigen Gegenständen der im § 15 des Gesetzes bezeichneten Art weiterbearbeiteten oder verarbeiteten Gegenstände bereits bei ihrem Erwerb im Inland oder ihrem Verbringen ins Inland der Luxussteuer mit 15 vH. unterlegen haben?[3])	......	—
Anmerkung. Anzugeben ist der Einkaufspreis für die weiterbearbeiteten usw. Gegenstände; ob die hergestellten Waren im Inland abgesetzt oder ausgeführt worden sind, macht keinen Unterschied.		
VII. Bemerkungen.		

Es wird versichert, daß die vorstehenden Angaben nach bestem Wissen und Gewissen gemacht worden sind.

....................., den .... 19..

....

(Eigenhändige Unterschrift des Steuerpflichtigen, Vor- und Zuname oder Firma)

---

[3]) Vgl. hierüber § 196 ff. der Ausführungsbestimmungen. Es kann sich empfehlen, die Angaben zu VI hier nicht auszufüllen, sondern gleichzeitig mit der Steuererklärung einen besonderen Antrag zu stellen und um Fristverlängerung dafür einzukommen. (Amtlich.)

B. Steuerfestsetzung

(Vom Umsatzsteueramt auszufüllen)

I. a) Die Angaben in der Erklärung sind geprüft und richtig befunden. Der Betrag der steuerpflichtigen Entgelte ist festgesetzt auf .... *M*.

b) Die Angaben in der Erklärung sind geprüft und nach dem Ergebnis der Ermittlungen mit roter Tinte abgeändert worden. Der Betrag der steuerpflichtigen Entgelte beträgt hiernach .... *M*.

c) Der Steuerpflichtige hat keine Erklärung abgegeben — hat keine ausreichenden Auskünfte über seine Angaben machen können — hat Auskünfte oder eine Versicherung an Eides Statt verweigert — hat keine Bücher oder Aufzeichnungen vorlegen können —; der Betrag der steuerpflichtigen Entgelte war daher gemäß § 210 der Reichsabgabenordnung zu schätzen auf .... *M*.

II. a) Für die festgesetzten — geschätzten — Beträge sind zu entrichten:
für .... *M* zu 15 vH. . . . . *M*
für .... *M* zu 10 vH. [1] . . . . *M*
für .... *M* zu 0,5 vH. [1] . . . . *M*

[1]) Kommt nur für 1920 in Betracht. Zusammen . . .. *M*

b) Hierzu kommt wegen nicht rechtzeitiger Einreichung der Erklärung ein Zuschlag von .... vH. gemäß § 170 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung mit .... *M*.

c) Der geschuldete Betrag ist gemäß § 104 Abs. 1 der Reichsabgabenordnung nach Eintritt der Fälligkeit mit 5 vH. zu verzinsen, wenn der angeforderte Betrag nicht bis dahin eingezahlt ist. Beträge über 1000 *M* sind nach § 37 Abs. 2 des Gesetzes vom 1. April 19... — vom vierten Monat nach Schluß des Steuerabschnitts — ab zu verzinsen, ohne Rücksicht darauf, ob sie bis dahin bereits angefordert oder fällig waren. Hiernach sind zu erheben für ...... Tage .... *M* .... *Pf*.

III. Vermerke über den Geschäftsgang; Prüfungs- und Erledigungsvermerke (nach Maßgabe der örtlichen Verhältnisse).

1. In der Steuerrolle vermerkt: ....
2. In der Namensliste vermerkt: ....
3. Steuerbescheid gefertigt:
4. In die Umsatzsteuerliste — in die Sollkontrolle — einzutragen: .....
5. Der Finanzamtskasse zur Sollstellung nach Absendung des Bescheids.

usw.

....

(Name des Feststellungs- und Prüfungsbeamten oder des für die Geschäftsführung verantwortlichen Beamten)

Umsatzsteueramt ....
(Umsatzsteuerstelle des Finanzamts)
Umsatzsteuerrolle L[l] Nr. .....
Umsatzsteuerliste L[l] Nr. .....

Muster 26
(AusfBest. § 143)

Umsatzsteuererklärung L[l]
(Anzeigensteuer)

de .... in ....

zum Zwecke der Versteuerung von Entgelten, die für die Übernahme von Anzeigen der im § 25 Nr. 1, § 26 des Gesetzes genannten Art vereinnahmt — für diese Leistungen vereinbart ¹) — worden sind,

für
- den Monat .... 19...
- das ..... Vierteljahr 19...
- das Kalenderjahr 19...
- die Zeit von .... bis ....

Anleitung.

1. Dieser Vordruck ist für die Besteuerung der nachhaltigen Übernahme von Anzeigen bei Herstellung durch Druck oder auf einem anderen Wege als durch Handschrift, Schreibmaschinenschrift, Handzeichnung oder Handmalerei, durch die Überlassung von Flächen usw. zur Aufnahme von Ankündigungen auf andere Weise (§§ 25, 26 des Gesetzes) zu verwenden.

2. Die Umsatzsteuererklärung ist innerhalb eines Monats nach Ablauf des Steuerabschnitts bei dem zuständigen, d. i. bei dem Umsatzsteueramt (Finanzamt) abzugeben, in dessen Bezirk das Unternehmen betrieben wird. Wird das Unternehmen in mehreren Steuerbezirken betrieben, so ist dasjenige Umsatzsteueramt zuständig, in dessen Bezirk die Leitung des Unternehmens ihren Sitz hat. Im übrigen gelten die §§ 71, 84, 89 der Reichsabgabenordnung.

Bei nicht rechtzeitiger Abgabe der Steuererklärung kann auf Grund des § 170 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung ein Zuschlag bis zu 10 vH. der endgültig festgesetzten Steuer erhoben werden.

3. Im Laufe des Steuerabschnitts vereinnahmte, aber wieder zurückgezahlte Entgelte sind nicht aufzuführen. [Das gleiche gilt im Falle vorheriger Genehmigung der Besteuerung nach Leistungen (§ 9 Abs. 1 des Gesetzes) für die Entgelte, die auf innerhalb des Steuerabschnitts rückgängig gemachte Leistungen entfallen.]

4. Der Erklärung, die der Prüfung durch das Umsatzsteueramt gemäß § 168 der Reichsabgabenordnung unterliegt, sind die erforderlichen Nachweise und Unterlagen beizufügen Dem Steuerpflichtigen steht es frei, unter X oder auf besonderem Bogen über die Ermittlung der unter V bis IX angemeldeten Umsätze sowie wegen der Absetzungen von als steuerfrei angenommenen Entgelten nähere Erläuterungen zu geben. Dies empfiehlt sich namentlich, wenn der angemeldete Jahresumsatz in auffälliger Weise von demjenigen des Vorjahres abweicht oder keine ausreichende Buchführung vorhanden ist.

5. Werden die zur Prüfung erforderlichen Unterlagen nicht beigebracht oder die vom Umsatzsteueramt verlangten Aufklärungen, gegebenenfalls die Versicherung der Richtigkeit an Eides Statt, verweigert, so hat das Umsatzsteuer-

¹) Nur im Falle vorheriger Genehmigung durch das Finanzamt gemäß § 9 Abs. 1 des Gesetzes. (Amtlich.)

amt den steuerpflichtigen Entgeltbetrag zu schätzen. Dies führt zu einer Beschränkung der Rechtsmittel: es ist nur die Verwaltungsbeschwerde an das Landesfinanzamt gegeben (§ 210 der Reichsabgabenordnung).[1])

6. Bei unrichtigen und unvollständigen Angaben macht sich der Steuerpflichtige nach den §§ 353 ff. der Reichsabgabenordnung strafbar. Es kann auf Geld- oder Gefängnisstrafe erkannt werden.

A. Erklärung.

(Vom Steuerpflichtigen auszufüllen.)

I. Art des Unternehmens sowie Betriebsort: ....

....

II. Werden mehrere Zeitungen und Zeitschriften herausgegeben, und welche?

....

III. Bestehen Zweigniederlassungen im Inland, und wo? ....

....

IV. Seit wann besteht oder wie lange hat das Unternehmen bestanden?

....

	ℳ	ℳ
V. Wie hoch ist der Gesamtbetrag der Entgelte, die in dem Betrieb einschließlich der inländischen Zweigniederlassungen für die Übernahme von Anzeigen vereinnahmt — für die Leistungen vereinbart[2]) — worden sind:		
1. in Zeitungen und Zeitschriften?	—	......
2. durch Herstellung von Anzeigen (außerhalb von Zeitungen und Zeitschriften) durch Druck oder auf einem andern Wege als durch Handschrift, Schreibmaschinenschrift, Handzeichnungen oder Handmalerei (Plakate, Familienanzeigen, Kataloge, Prospekte, Verpackungen u. ä.)?	—	......
3. durch die Überlassung von Flächen und Räumen zur Aufnahme von Ankündigungen?	—	......
4. durch die Vornahme von Ankündigungen durch Beleuchtung, Umherfahren von Tafeln, Umherfahren von Reklamewagen, Ausrufen usw.?	—	......
Anmerkung zu 1. Gibt ein Steuerpflichtiger mehrere Zeitungen und Zeitschriften heraus, so ist für die etwaige Ermäßigung jede Zeitung und jede Zeitschrift selbständig zu behandeln.		
Anmerkung zu 3 und 4. Die Besteuerung nach Nr. 3 oder 4 wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß		
Seite . . .	......	......

[1]) Ungenau; vgl. S. 1080 Fußnote 2.

[2]) Die Angabe nach den bewirkten Leistungen (Solleinnahme) statt nach den tatsächlich vereinnahmten Entgelten (Isteinnahme) ist nur mit Genehmigung des Umsatzsteueramts zulässig (vgl. § 9 des Gesetzes). (Amtlich.)

	ℳ	ℳ
Übertrag	......	......
bereits die Herstellung der Anzeigen nach Nr. 2 der Steuer unterliegt.		
Zusammen ...	—	......
VI. Welcher Betrag entfällt auf von der erhöhten Steuer befreite Anzeigen?	......	—
VII. Welche in einem früheren Steuerabschnitte versteuerten Entgelte sind zurückgezahlt worden?	......	—
VIII. *Welcher Betrag entfällt auf vor dem* 1. *Januar* 1920 *ausgeführte Leistungen?*[3])	......	—
Anmerkung. Diese Beträge sind mit besonderer Erklärung zur Versteuerung mit 0,5 vH. anzumelden.		
IX. Welche Beträge verbleiben hiernach steuerpflichtig:		
a) (Zeitungen und Zeitschriften) gemäß V1 nach dem Satze von 10 vH. oder dem aus § 27 des Gesetzes sich ergebenden Staffelsatze	—	......
b) gemäß V2 bis 4 nach dem Satze von 5 vH.	—	......
c) gemäß VI nach dem Satze von 1,5 vH.	—	......
d) gemäß VIII nach dem Satze von 0,5 vH.	—	......
X. Bemerkungen.		

Es wird versichert, daß die vorstehenden Angaben nach bestem Wissen und Gewissen gemacht worden sind.

......................., den .... 19..

....
(Eigenhändige Unterschrift des Steuerpflichtigen, Vor- und Zuname oder Firma)

[3]) Wird mit Genehmigung des Umsatzsteueramts gemäß § 9 des Gesetzes nach den bewirkten Leistungen versteuert, so ist hier der Betrag anzugeben, für den zwar die Leistungen 1920 bewirkt, die Entgelte aber schon 1919 vereinnahmt worden sind. (Amtlich.)

B. Steuerfestsetzung.

(Vom Umsatzsteueramt auszufüllen.)

I. a) Die Angaben in der Erklärung sind geprüft und richtig befunden. Der Betrag der steuerpflichtigen Entgelte ist festgesetzt auf .... *M*.

b) Die Angaben der Erklärung sind geprüft und nach dem Ergebnis der Ermittlungen mit roter Tinte abgeändert worden. Der Betrag der steuerpflichtigen Entgelte beträgt hiernach .... *M*.

c) Der Steuerpflichtige hat keine Erklärung abgegeben — hat keine ausreichenden Auskünfte über seine Angaben machen können — hat Auskünfte oder eine Versicherung an Eides Statt verweigert — hat keine Bücher oder Aufzeichnungen vorlegen können —; der Betrag der steuerpflichtigen Entgelte war daher gemäß § 210 der Reichsabgabenordnung zu schätzen auf .... *M*.

II. a) Für die festgesetzten — geschätzten — Beträge sind zu entrichten:

für .... *M* zu 10 vH. oder den Staffelsätzen des § 27 des Gesetzes . . . . *M*

für .... *M* zu 5 vH. . . . . *M*

für .... *M* zu 1,5 vH. . . . . *M*

für .... *M* zu 0,5*) vH. . . . . *M*

*) Kommt nur für 1920 in Betracht. Zusammen . ... *M*

b) Hierzu kommt wegen nicht rechtzeitiger Einreichung der Erklärung ein Zuschlag von .... vH. gemäß § 170 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung mit .... *M*.

c) Der geschuldete Betrag ist gemäß § 104 Abs. 1 der Reichsabgabenordnung nach Eintritt der Fälligkeit mit 5 vH. zu verzinsen, wenn der angeforderte Betrag nicht bis dahin eingezahlt ist. Beträge über 1000 *M* sind nach § 37 Abs. 2 des Gesetzes vom 1. April 19... — vom vierten Monat nach Schluß des Steuerabschnitts — ab zu verzinsen, ohne Rücksicht darauf, ob sie bis dahin bereits angefordert oder fällig waren. Hiernach sind zu erheben für ...... Tage .... *M* .... *Pf*.

III Vermerke über den Geschäftsgang; Prüfungs- und Erledigungsvermerke (nach Maßgabe der örtlichen Verhältnisse).

1. In der Steuerrolle vermerkt: ....
2. In der Namensliste vermerkt: ....
3. Steuerbescheid gefertigt: ....
4. In die Umsatzsteuerliste — in die Sollkontrolle — einzutragen: .....
5. Der Finanzamtskasse zur Sollstellung nach Absendung des Bescheids. usw.

....

(Name des Feststellungs- und Prüfungsbeamten oder des für die Geschäftsführung verantwortlichen Beamten)

Umsatzsteueramt ....
(Umsatzsteuerstelle des Finanzamts)
Umsatzsteuerrolle L *l* Nr......
Umsatzsteuerliste L *l* Nr. .....

Muster 27
(AusfBest. § 143)

Umsatzsteuererklärung L^l

(Beherbergungssteuer)

de.................................. in ....
zum Zwecke der Besteuerung von Entgelten, die für die Gewährung eingerichteter Schlaf- und Wohnräume in Gasthöfen usw. (§ 25 Nr. 2 des Gesetzes) vereinnahmt — für diese Leistungen vereinbart[1]) — worden sind,

für
- den Monat .... 19...
- das Vierteljahr .. .... 19...
- das Kalenderjahr 19 ...
- die Zeit von .... bis ....

Anleitung.

1. Dieser Vordruck ist von denjenigen Steuerpflichtigen zu verwenden, die eingerichtete Schlaf- und Wohnräume nachhaltig zu vorübergehendem Aufenthalt abgeben (Gasthofbesitzer, Wohnungsvermieter).

2. Die Umsatzsteuererklärung ist innerhalb eines Monats nach Ablauf des Steuerabschnitts bei dem zuständigen, d. i. bei dem Umsatzsteueramt (Finanzamt) abzugeben, in dessen Bezirk die gewerbliche Tätigkeit ausgeübt wird. Wird die Tätigkeit in mehreren Steuerbezirken ausgeübt, so ist dasjenige Umsatzsteueramt zuständig, in dessen Bezirk die Leitung des Unternehmens ihren Sitz hat.

Bei nicht rechtzeitiger Abgabe der Steuererklärung kann auf Grund des § 170 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung ein Zuschlag bis zu 10 vH. der endgültig festgesetzten Steuer erhoben werden.

3. Im Laufe des Steuerabschnitts vereinnahmte, aber wieder zurückgezahlte Entgelte sind nicht aufzuführen. [Das gleiche gilt im Falle vorheriger Genehmigung der Besteuerung nach Leistungen (§ 9 Abs. 1 des Gesetzes) für die Entgelte, die auf innerhalb des Steuerabschnitts rückgängig gemachte Leistungen entfallen.]

4. In der Erklärung sind auch die Entgelte anzugeben, die im Falle der §§ 25, 28 des Gesetzes von der erhöhten Steuer frei bleiben.

5. Der Erklärung, die der Prüfung durch das Umsatzsteueramt gemäß § 168 der Reichsabgabenordnung unterliegt, sind die erforderlichen Nachweise und Unterlagen beizufügen. Dem Steuerpflichtigen steht es frei, unter VI oder auf besonderem Bogen über die Ermittlung der unter IV und V gemachten Angaben nähere Erläuterungen zu geben. Dies empfiehlt sich namentlich wegen der Absetzungen sowie bei auffälliger Abweichung des angemeldeten Jahresumsatzes gegenüber dem Vorjahr oder beim Fehlen einer ausreichenden Buchführung.

6. Werden die zur Prüfung erforderlichen Unterlagen nicht beigebracht, oder die vom Umsatzsteueramt verlangten Aufklärungen, gegebenenfalls die Versicherung der Richtigkeit an Eides Statt, verweigert, so hat das Umsatzsteueramt den steuerpflichtigen Entgeltbetrag zu schätzen. Dies führt zu einer Beschränkung der Rechtsmittel: es ist nur die Verwaltungsbeschwerde an das Landesfinanzamt gegeben (§ 210 der Reichsabgabenordnung).[2])

---

[1]) Nur im Falle vorheriger Genehmigung durch das Finanzamt gemäß § 9 Abs. 1 des Gesetzes. (Amtlich.)

[2]) Ungenau; vgl. S. 1080 Fußnote 2.

7. Bei unrichtigen und unvollständigen Angaben macht sich der Steuerpflichtige nach den §§ 353 ff. der Reichsabgabenordnung strafbar. Es kann auf Geld- oder Gefängnisstrafe erkannt werden.

A. Erklärung

(Vom Steuerpflichtigen auszufüllen.)

I. Art des Unternehmens sowie Betriebsort: ....
....

II. Werden auch nichtluxussteuerpflichtige Leistungen ausgeführt, und welche?
....

	ℳ	ℳ
III. Wie hoch ist der Gesamtbetrag[1]) der Entgelte, die für die Gewährung eingerichteter Schlaf- und Wohnräume zu vorübergehendem Aufenthalt in Gasthöfen, Pensionen oder Privathäusern vereinnahmt — vereinbart[2]) — worden sind?	—	......
Anmerkung. Als vorübergehender Aufenthalt ist ein solcher anzusehen, der nach den Umständen bei Beginn des Aufenthalts auf nicht länger als drei Monate berechnet ist. — Ist für Beherbergung und Beköstigung ein Gesamtentgelt vereinbart, so kann für die Beköstigung ein angemessener Teil abgesetzt werden. Abzüge für Bedienung und sonstige Nebenleistungen dürfen nicht gemacht werden.		
IV. a) Welcher Betrag entfällt auf Einzelentgelte von weniger als 5 ℳ für den Tag oder die Übernachtung?	......	—
b) Welcher Betrag ist für die Beköstigung aus den vereinnahmten Entgelten ausgeschieden worden? ...	......	—
c) Welche in einem früheren Steuerabschnitt vereinnahmte Entgelte sind zurückgezahlt worden?	......	......
Somit Restbetrag ..	......	......
V. *Welcher Betrag entfällt auf Leistungen, die vor dem 1. Januar 1920 ausgeführt worden sind?*[3])	—	......
Anmerkung. Die Versteuerung nach dem Satze von 0,5 vH. hat mit besonderer Erklärung zu erfolgen.		
Verbleiben steuerpflichtig ..	—	......
VI. Bemerkungen.		

Es wird versichert, daß die vorstehenden Angaben nach bestem Wissen und Gewissen gemacht worden sind.

....................., den .... 19..

....

(Eigenhändige Unterschrift des Steuerpflichtigen, Vor- und Zuname der Firma)

---

[1]) Hierher gehören auch Teuerungszuschläge, Trinkgeldabfindungen u. a. (Amtlich.)

[2]) Die Angabe nach den bewirkten Leistungen (Solleinnahme) statt nach den tatsächlich vereinnahmten Entgelten (Isteinnahme) ist nur mit Genehmigung des Umsatzsteueramts zulässig. (vgl. § 9 des Gesetzes). (Amtlich.)

[3]) Wird mit Genehmigung des Umsatzsteueramts gemäß § 9 des Gesetzes nach den bewirkten Leistungen versteuert, so ist hier der Betrag anzugeben, für den zwar die Leistungen 1920 bewirkt, die Entgelte aber schon 1919 vereinnahmt worden sind. (Amtlich.)

B. Steuerfestsetzung

(Vom Umsatzsteueramt auszufüllen.)

I. a) Die Angaben in der Erklärung sind geprüft und richtig befunden. Der Betrag der steuerpflichtigen Entgelte ist festgesetzt auf .... M.

b) Die Angaben in der Erklärung sind geprüft und nach dem Ergebnis der Ermittlungen mit roter Tinte abgeändert worden. Der Betrag der steuerpflichtigen Entgelte beträgt hiernach .... M.

c) Der Steuerpflichtige hat keine Erklärung abgegeben — hat keine ausreichenden Auskünfte über seine Angaben machen können — hat Auskünfte oder eine Versicherung an Eides Statt verweigert — hat keine Bücher oder Aufzeichnungen vorlegen können —; der Betrag der steuerpflichtigen Entgelte war daher gemäß § 210 der Reichsabgabenordnung zu schätzen auf .... M.

II. a) Für die festgesetzten — geschätzten — Beträge sind zu entrichten:

für ...... M	zu	0,5[1])	vH.	............M
„ ...... M	„	1,5	„	............M
„ ...... M	„	10,0	„	............M
			Zusammen . .	............M

[1]) Kommt nur für 1920 in Betracht.

b) Hierzu kommt wegen nicht rechtzeitiger Einreichung der Erklärung ein Zuschlag von .... vH. gemäß § 170 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung mit .... M.

c) Der geschuldete Betrag ist gemäß § 104 Abs. 1 der Reichsabgabenordnung nach Eintritt der Fälligkeit mit 5 vH. zu verzinsen, wenn der angeforderte Betrag nicht bis dahin eingezahlt ist. Beträge über 1000 M sind nach § 37 Abs. 2 des Gesetzes vom 1. April 19...... — vom vierten Monat nach Schluß des Steuerabschnitts — ab zu verzinsen, ohne Rücksicht darauf, ob sie bis dahin bereits angefordert oder fällig waren. Hiernach sind zu erheben für ...... Tage .... M ...... Pf.

III. Vermerke über den Geschäftsgang, Prüfungs- und Erledigungsvermerke (nach Maßgabe der örtlichen Verhältnisse).

1. In der Steuerrolle vermerkt: ....
2. In der Namensliste vermerkt: ....
3. Steuerbescheid gefertigt: ....
4. In die Umsatzsteuerliste — in die Sollkontrolle — einzutragen: ....
5. Der Finanzamtskasse zur Sollstellung nach Absendung des Bescheids.

usw.

....

(Name des Feststellungs- und Prüfungsbeamten oder des für die Geschäftsführung verantwortlichen Beamten)

Umsatzsteueramt ....
(Umsatzsteuerstelle des Finanzamts)
Umsatzsteuerrolle L[l] Nr. ......
Umsatzsteuerliste L[l] Nr. ......

Muster 28
(AusfBest. § 143)

Umsatzsteuererklärung L[l]

(Verwahrungssteuer)

de .... in ....

zum Zwecke der Versteuerung von Entgelten, die für die Aufbewahrung von Geld, Wertpapieren usw. (§ 25 Nr. 3 des Gesetzes) vereinnahmt — für diese Leistungen vereinbart[1]) — worden sind,

für {
den Monat .... 19...
das ...... Vierteljahr 19...
das Kalenderjahr 19...
die Zeit von .... bis ....

Anleitung

1. Dieser Vordruck ist von denjenigen Steuerpflichtigen zu verwenden, die die Aufbewahrung von Geld, Wertpapieren und sonstigen Wertsachen sowie von Pelzwerk usw. gewerbsmäßig betreiben.

2. Die Umsatzsteuererklärung ist innerhalb eines Monats nach Ablauf des Steuerabschnitts bei dem zuständigen, d. i. bei dem Umsatzsteueramt (Finanzamt) abzugeben, in dessen Bezirk die gewerbliche Tätigkeit ausgeübt wird. Wird die Tätigkeit in mehreren Steuerbezirken ausgeübt, so ist dasjenige Umsatzsteueramt zuständig, in dessen Bezirk die Leitung des Unternehmens ihren Sitz hat.
Bei nicht rechtzeitiger Abgabe der Steuererklärung kann auf Grund des § 170 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung ein Zuschlag bis zu 10 vH. der endgültig festgesetzten Steuer erhoben werden.

3. Im Laufe des Steuerabschnitts vereinnahmte, aber wieder zurückgezahlte Entgelte sind nicht aufzuführen. [Das gleiche gilt im Falle vorheriger Genehmigung der Besteuerung nach Leistungen (§ 9 Abs. 1 des Gesetzes) für die Entgelte, die auf innerhalb des Steuerabschnitts rückgängig gemachte Leistungen entfallen.]

4. In der Erklärung sind auch die Entgelte anzugeben, die im Falle des § 29 Abs. 3 des Gesetzes von der erhöhten Steuer frei bleiben.

5. Der Erklärung, die der Prüfung durch das Umsatzsteueramt gemäß § 168 der Reichsabgabenordnung unterliegt, sind die erforderlichen Nachweise und Unterlagen beizufügen. Dem Steuerpflichtigen steht es frei, unter VII oder auf besonderem Bogen über die Ermittlung der unter IV bis VI gemachten Angaben nähere Erläuterungen zu geben. Dies empfiehlt sich namentlich bei auffälliger Abweichung des angemeldeten Jahresumsatzes gegenüber dem Vorjahr oder beim Fehlen einer ausreichenden Buchführung.

6. Werden die zur Prüfung erforderlichen Unterlagen nicht beigebracht oder die vom Umsatzsteueramt verlangten Aufklärungen, gegebenenfalls die Versicherung der Richtigkeit an Eides Statt, verweigert, so hat das Umsatzsteueramt den steuerpflichtigen Entgeltbetrag zu schätzen. Dies führt zu einer Be-

[1]) Nur im Falle vorheriger Genehmigung durch das Finanzamt gemäß § 9 Abs. 1 des Gesetzes. (Amtlich.)

schränkung der Rechtsmittel: es ist nur die Verwaltungsbeschwerde an das Landesfinanzamt gegeben (§ 210 der Reichsabgabenordnung).[1])

7. Bei unrichtigen und unvollständigen Angaben macht sich der Steuerpflichtige nach den §§ 353 ff. der Reichsabgabenordnung strafbar. Es kann auf Geld- oder Gefängnisstrafe erkannt werden.

A. Erklärung.

(Vom Steuerpflichtigen auszufüllen)

I. Art des Unternehmens sowie Betriebsort: ....

....

II. Werden auch nichtluxussteuerpflichtige Leistungen ausgeführt, und welche?

....

III. Welche Zweigniederlassungen werden im Inland betrieben, und wo?

....

	ℳ	ℳ
IV. Wie hoch ist der Gesamtbetrag der Entgelte, die für die Aufbewahrung von Geld, Wertpapieren, Wertsachen, Gegenständen der im § 21 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 bezeichneten Art, Pelzwerk, Bekleidungsstücken aus oder unter Verwendung von Pelzwerk sowie für die Entgegennahme geschlossener Depots oder die Vermietung von Schließfächern vereinnahmt — für derartige Leistungen vereinbart[2]) — worden sind?	—	......
V. a) Welcher Betrag entfällt hiervon auf die Verwahrung für selbst nach § 25 Nr. 3 steuerpflichtige Hinterleger?	......	—
b) Welche in einem früheren Steuerabschnitt versteuerten Entgelte sind zurückgezahlt worden?	......	—
VI. *Welcher Betrag ist hiervon für Leistungen vor dem 1. Januar 1920 vereinnahmt worden?*[3]):	......	—
Anmerkung. Die Versteuerung nach dem Satze von 0,5 vH. hat mit besonderer Erklärung zu erfolgen.		
Zu 10 vH. verbleiben steuerpflichtig	—	......

VII. Bemerkungen.

Es wird versichert, daß die vorstehenden Angaben nach bestem Wissen und Gewissen gemacht worden sind.

.................., den .... 19....

....

(Eigenhändige Unterschrift des Steuerpflichtigen, Vor- und Zuname oder Firma)

---

[1]) Ungenau; vgl. S. 1080 Fußnote 2.

[2]) Die Angabe nach den bewirkten Leistungen (Solleinnahme) statt nach den tatsächlich vereinnahmten Entgelten (Isteinnahme) ist nur mit Genehmigung des Umsatzsteueramts zulässig (vgl. § 9 des Gesetzes). (Amtlich.)

[3]) Wird mit Genehmigung des Umsatzsteueramts gemäß § 9 des Gesetzes nach den bewirkten Leistungen versteuert, so ist hier der Betrag anzugeben, für den zwar die Leistungen 1920 bewirkt, die Entgelte aber schon 1919 vereinnahmt worden sind. (Amtlich.)

B. Steuerfestsetzung.

(Vom Umsatzsteueramt auszufüllen)

I. a) Die Angaben in der Erklärung sind geprüft und richtig befunden. Der Betrag der steuerpflichtigen Entgelte ist festgesetzt auf .... ℳ.

b) Die Angaben in der Erklärung sind geprüft und nach dem Ergebnis der Ermittlungen mit roter Tinte abgeändert worden. Der Betrag der steuerpflichtigen Entgelte beträgt hiernach .... ℳ.

c) Der Steuerpflichtige hat keine Erklärung abgegeben — hat keine ausreichenden Auskünfte über seine Angaben machen können — hat Auskünfte oder eine Versicherung an Eides Statt verweigert — hat keine Bücher oder Aufzeichnungen vorlegen können —; der Betrag der steuerpflichtigen Entgelte war daher gemäß § 210 der Reichsabgabenordnung zu schätzen auf .... ℳ.

II. a) Für die festgesetzten — geschätzten — Beträge sind zu entrichten:
für .... ℳ zu 0,5*) vH. . . . . ℳ
für .... ℳ zu 10 vH. . . . . ℳ
Zusammen .... ℳ

*) Kommt nur für 1920 in Betracht.

b) Hierzu kommt wegen nicht rechtzeitiger Einreichung der Erklärung ein Zuschlag von .... vH. gemäß § 170 der Reichsabgabenordnung mit .... ℳ.

c) Der geschuldete Betrag ist gemäß § 104 Abs. 1 der Reichsabgabenordnung nach Eintritt der Fälligkeit mit 5 vH. zu verzinsen, wenn der angeforderte Betrag nicht bis dahin eingezahlt ist. Beträge über 1000 ℳ sind nach § 37 Abs. 2 des Gesetzes vom 1. April 19.. — vom vierten Monat nach Schluß des Steuerabschnitts — ab zu verzinsen, ohne Rücksicht darauf, ob sie bis dahin bereits angefordert oder fällig waren. Hiernach sind zu erheben für ..... Tage .... ℳ ..... ₰.

III. Vermerke über den Geschäftsgang; Prüfungs- und Erledigungsvermerke (nach Maßgabe der örtlichen Verhältnisse).

1. In der Steuerrolle vermerkt: ....
2. In der Namensliste vermerkt: ....
3. Steuerbescheid gefertigt: ....
4. In die Umsatzsteuerliste — in die Sollkontrolle — einzutragen: ....
5. Der Finanzamtskasse zur Sollstellung nach Absendung des Bescheids. usw.

....
(Name des Feststellungs- und Prüfungsbeamten oder des für die Geschäftsführung verantwortlichen Beamten)

Umsatzsteueramt .... **Muster 29**
(Umsatzsteuerstelle des Finanzamts) (AusfBest. § 143)
Umsatzsteuerrolle L *l* Nr. ....
Umsatzsteuerliste L *l* Nr. ....

Umsatzsteuererklärung L*l*

(Tattersallsteuer)

de .... in ....
zum Zwecke der Versteuerung von Entgelten, die für die Vermietung von Reittieren vereinnahmt — für diese Leistungen vereinbart [1]) — worden sind,

für
- den Monat .... 19...
- das ..... Vierteljahr 19 ...
- das Kalenderjahr 19 ...
- die Zeit von .... bis ....

Anleitung.

1. Dieser Vordruck ist von denjenigen Steuerpflichtigen zu verwenden, die Pferde, Esel usw. gewerbsmäßig zum Reiten ausleihen (§ 25 Nr. 4 des Gesetzes).

2. Die Umsatzsteuererklärung ist innerhalb eines Monats nach Ablauf des Steuerabschnitts bei dem zuständigen, d. i. bei dem Umsatzsteueramt (Finanzamt) abzugeben, in dessen Bezirk die gewerbliche Tätigkeit ausgeübt wird. Wird die Tätigkeit in mehreren Steuerbezirken ausgeübt, so ist dasjenige Umsatzsteueramt zuständig, in dessen Bezirk die Leitung des Unternehmens ihren Sitz hat.

Bei nicht rechtzeitiger Abgabe der Steuererklärung kann auf Grund des § 170 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung ein Zuschlag bis zu 10 vH. der endgültig festgesetzten Steuer erhoben werden.

3. Im Laufe des Steuerabschnitts vereinnahmte, aber wieder zurückgezahlte Entgelte sind nicht aufzuführen. [Das gleiche gilt im Falle vorheriger Genehmigung der Besteuerung nach Leistungen (§ 9 Abs. 1 des Gesetzes) für die Entgelte, die auf innerhalb des Steuerabschnitts rückgängig gemachte Leistungen entfallen.]

4. Der Erklärung, die der Prüfung durch das Umsatzsteueramt gemäß § 168 der Reichsabgabenordnung unterliegt, sind die erforderlichen Nachweise und Unterlagen beizufügen. Dem Steuerpflichtigen steht es frei, unter VII oder auf besonderem Bogen über die Ermittlung der unter IV bis VI gemachten Angaben nähere Erläuterungen zu geben. Dies empfiehlt sich namentlich bei auffälliger Abweichung des angemeldeten Jahresumsatzes gegenüber dem Vorjahr oder beim Fehlen einer ausreichenden Buchführung.

5. Werden die zur Prüfung erforderlichen Unterlagen nicht beigebracht oder die vom Umsatzsteueramt verlangten Aufklärungen, gegebenenfalls die Versicherung der Richtigkeit an Eides Statt, verweigert, so hat das Umsatzsteueramt den steuerpflichtigen Entgeltbetrag zu schätzen. Dies führt zu einer Beschränkung der Rechtsmittel: es ist nur die Verwaltungsbeschwerde an das Landesfinanzamt gegeben (§ 210 der Reichsabgabenordnung).[2])

6. Bei unrichtigen und unvollständigen Angaben macht sich der Steuerpflichtige nach den §§ 353 ff. der Reichsabgabenordnung strafbar. Es kann auf Geld- oder Gefängnisstrafe erkannt werden.

---

[1]) Nur im Falle vorheriger Genehmigung durch das Finanzamt gemäß § 9 Abs. 1 des Gesetzes. (Amtlich.)

[2]) Ungenau; vgl. S. 1080 Fußnote 2.

A. Erklärung.

(Vom Steuerpflichtigen auszufüllen.)

I. Art des Unternehmens sowie Betriebsort: ....
....

II. Werden auch nichtluxussteuerpflichtige Leistungen ausgeführt, und welche?
....

III. Welche Zweigniederlassungen werden im Inland betrieben, und wo? ...
....

	M	M
IV. Wie hoch ist der Gesamtbetrag der Entgelte, die für die Vermietung von Reittieren vereinnahmt — vereinbart[1]) — worden sind?	—	......
V. Welche in einem früheren Steuerabschnitt versteuerten Entgelte sind zurückgezahlt worden?	—	......
Steuerpflichtig verbleiben ...	—	......
VI. *Welcher Betrag entfällt hiervon auf Vermietungen, die vor dem* 1. *Januar* 1920 *erfolgt sind?*[2])	—	......
Anmerkung. Die Versteuerung nach dem Satze von 0,5 vH. hat mit besonderer Erklärung zu erfolgen.		

VII. Bemerkungen.

Es wird versichert, daß die vorstehenden Angaben nach bestem Wissen und Gewissen gemacht worden sind.

...................., den .... 19...

....

(Eigenhändige Unterschrift des Steuerpflichtigen, Vor- und Zuname oder Firma)

---

[1]) Die Angabe nach den bewirkten Leistungen (Solleinnahme) statt nach den tatsächlich vereinnahmten Entgelten (Isteinnahme) ist nur mit Genehmigung des Umsatzsteueramts zulässig (vgl. § 9 des Gesetzes). (Amtlich.)

[2]) Wird mit Genehmigung des Umsatzsteueramts gemäß § 9 des Gesetzes nach den bewirkten Leistungen versteuert, so ist hier der Betrag anzugeben, für den zwar die Leistungen 1920 bewirkt, die Entgelte aber schon 1919 vereinnahmt worden sind. (Amtlich.)

B. Steuerfestsetzung.

(Vom Umsatzsteueramt auszufüllen)

I. a) Die Angaben in der Erklärung sind geprüft und richtig befunden. Der Betrag der steuerpflichtigen Entgelte ist festgesetzt auf ....M.

b) Die Angaben in der Erklärung sind geprüft und nach dem Ergebnis der Ermittlungen mit roter Tinte abgeändert worden. Der Betrag der steuerpflichtigen Entgelte beträgt hiernach ....M.

c) Der Steuerpflichtige hat keine Erklärung abgegeben — hat keine ausreichenden Auskünfte über seine Angaben machen können — hat Auskünfte oder eine Versicherung an Eides Statt verweigert — hat keine Bücher oder Aufzeichnungen vorlegen können —; der Betrag der steuerpflichtigen Entgelte war daher gemäß § 210 der Reichsabgabenordnung zu schätzen auf ....M.

II. a) Für die festgesetzten — geschätzten — Beträge sind zu entrichten:

für ....M zu 0,5 [1]) vH. . . . . M
für ....M zu 10 vH. . . . . M

[1]) Kommt nur für 1920 in Betracht. Zusammen .... M

b) Hierzu kommt wegen nicht rechtzeitiger Einreichung der Erklärung ein Zuschlag von ...... vH. gemäß § 170 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung mit ....M.

c) Der geschuldete Betrag ist gemäß § 104 Abs. 1 der Reichsabgabenordnung nach Eintritt der Fälligkeit mit 5 vH. zu verzinsen, wenn der angeforderte Betrag nicht bis dahin eingezahlt ist. Beträge über 1000 M sind nach § 37 Abs. 2 des Gesetzes vom 1. April 19... — vom vierten Monat nach Schluß des Steuerabschnitts — ab zu verzinsen, ohne Rücksicht darauf, ob sie bis dahin bereits angefordert oder fällig waren. Hiernach sind zu erheben für .... Tage ....M .....Pf.

III. Vermerke über den Geschäftsgang; Prüfungs- und Erledigungsvermerke (nach Maßgabe der örtlichen Verhältnisse).

1. In der Steuerrolle vermerkt: ....
2. In der Namensliste vermerkt: ....
3. Steuerbescheid gefertigt: ....
4. In die Umsatzsteuerliste — in die Sollkontrolle — einzutragen: ....
5. Der Finanzamtskasse zur Sollstellung nach Absendung des Bescheids. usw.

....

(Name des Feststellungs- und Prüfungsbeamten oder des für die Geschäftsführung verantwortlichen Beamten)

Muster 30
(AusfBest. § 144)

Bekanntmachung,

betreffend die Entrichtung der Umsatzsteuer

für { den Monat .... 19...
das ..... Vierteljahr 19...
das Kalenderjahr 19... }

Auf Grund des § 144 der Ausführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetze werden die zur Entrichtung der Umsatzsteuer verpflichteten Personen, die eine selbständige gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausüben, die Gesellschaften und sonstigen Personenvereinigungen in ....
(Steuerbezirk)
aufgefordert, die vorgeschriebenen Erklärungen über den Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Entgelte im Jahre 19... — Monat / Vierteljahr .... 19... — bis spätestens Ende Januar 19... — Ende des auf den Steuerabschnitt folgenden Monats — dem unterzeichneten Umsatzsteueramt schriftlich einzureichen oder die erforderlichen Angaben an Amtsstelle mündlich zu machen.

Als steuerpflichtiger Gewerbebetrieb gilt auch der Betrieb der Land- und Forstwirtschaft, der Viehzucht, der Fischerei und des Gartenbaues sowie der Bergwerkbetrieb. Die Absicht der Gewinnerzielung ist nicht Voraussetzung für das Vorliegen eines Gewerbebetriebs im Sinne des Umsatzsteuergesetzes Auch Angehörige freier Berufe (Ärzte, Rechtsanwälte, Notare, Schriftsteller, Künstler usw.) sind steuerpflichtig.

Auch kleinste Betriebe sind steuerpflichtig; eine Steuerbefreiung für Betriebe mit nicht mehr als 3000 ℳ Umsätze besteht nach dem Umsatzsteuergesetze vom 24. Dezember 1919 nicht mehr.

Die Steuer wird auch erhoben, wenn und soweit die steuerpflichtigen Personen usw. Gegenstände aus dem Betriebe zum Selbstgebrauch oder -verbrauch entnehmen. Als Entgelt gilt in letzterem Falle der Betrag, der am Orte und zur Zeit der Entnahme von Wiederverkäufern gezahlt zu werden pflegt.

Die Einreichung der Erklärung kann durch erforderlichenfalls zu wiederholende Ordnungsstrafen bis zu je 500 ℳ erzwungen werden. Umwandlung in Haft ist zulässig. Wer meint, zur Erfüllung der Aufforderung nicht verpflichtet zu sein, hat dies dem Umsatzsteueramt rechtzeitig unter Darlegung der Gründe mitzuteilen (§ 202 der Reichsabgabenordnung).

Das Umsatzsteuergesetz bedroht denjenigen, der über den Betrag der Entgelte wissentlich unrichtige Angaben macht und vorsätzlich die Umsatzsteuer hinterzieht oder einen ihm nicht gebührenden Steuervorteil erschleicht, mit einer Geldstrafe bis zum 20 fachen Betrage der gefährdeten oder hinterzogenen Steuer oder mit Gefängnis. Der Versuch ist strafbar.

Muster 30.

Zur Einreichung der schriftlichen Erklärung sind Vordrucke zu verwenden. Bis zu zwei Stück können von jedem Steuerpflichtigen bei dem unterzeichneten Umsatzsteueramt kostenlos entnommen werden.

Steuerpflichtige sind zur Anmeldung der Entgelte verpflichtet, auch wenn ihnen Vordrucke zu einer Erklärung nicht zugegangen sind.

Bei Nichteinreichung einer Erklärung, die im übrigen durch eine Ordnungsstrafe geahndet werden kann, ist das Finanzamt befugt, die Veranlagung auf Grund schätzungsweiser Ermittlung vorzunehmen.

........................, den .... 19...

....
(Umsatzsteueramt)

....
(Unterschrift)

Umsatzsteueramt .... **Muster 37**
(Umsatzsteuerstelle des Finanzamts) (AusfBest. § 157)
Umsatzsteuerzwischenliste ..... Nr. .....

Nichtzutreffendes ist zu durchstreichen.

Umsatzsteuererklärung V

des Versteigerers .... in .... zum
(Vor- und Zuname) (Wohnort, Straße, Hausnummer)
Zwecke der Versteuerung der im Wege der Versteigerung vereinnahmten Entgelte für der allgemeinen Umsatzsteuer — der Luxussteuer — unterliegende Gegenstände.

Anleitung.

1. Der Vordruck ist von Versteigerern zu verwenden, denen nicht die Versteuerung in Jahres- oder in Monatsabschnitten[1]) gestattet ist (§ 156 Abs. 3 der Ausführungsbestimmungen).

2. Die Erklärung ist innerhalb eines Monats nach der Versteigerung bei dem für den Wohnsitz des Versteigerers zuständigen Umsatzsteueramt in doppelter Ausfertigung abzugeben.

3. Die Entgelte für Gegenstände, die der Luxussteuer unterliegen, sind getrennt anzugeben.

4. Die Erklärung unterliegt der Prüfung durch das Umsatzsteueramt gemäß § 168 der Reichsabgabenordnung.

5. Die Erklärung ist je nach der Art der versteigerten Gegenstände in die Umsatzsteuerrolle U^1, L^h oder L^k oder in jede von ihnen einzutragen.

A.

Erklärung.

I. Art der Versteigerung (ob im Auftrag eines Herstellers, eines luxussteuerpflichtigen Kleinhändlers, eines sonstigen Unternehmers oder einer Privatperson) ....
....

II. Die Versteigerung hat stattgefunden am ....

III. Wie hoch ist der Gesamtbetrag der vereinnahmten Entgelte? ...... ℳ

IV. Welcher Betrag entfällt hiervon auf

a) Gegenstände, die der allgemeinen Umsatzsteuer unterliegen? .... ℳ

b) Luxusgegenstände der im § 15 — § 21 — des Gesetzes genannten Art? .... ℳ

Summe wie oben . .

c) Luxusgegenstände der im § 21 des Gesetzes genannten Art, die an Wiederverkäufer abgegeben worden, und daher mit 1,5 vH. steuerpflichtig sind? .... ℳ

---

[1]) Statt „Monatsabschnitten" muß es wohl heißen: „Vierteljahrsabschnitten".

V. Bemerkungen.

Es wird versichert, daß die vorstehenden Angaben nach bestem Wissen und Gewissen gemacht worden sind.

......................, den .... 19...
(Ort, Straße, Hausnummer

....
(Eigenhändige Unterschrift, Vor- und Zuname des Versteigerers)

B.

Steuerfestsetzung.

Die allgemeine Umsatzsteuer ist unter Vorbehalt der Nachforderung für einen Entgeltbetrag von .... ℳ nach dem Satze von 1,5 vH. auf ...... ℳ — die für Luxusgegenstände für .... ℳ nach dem Satze von 15 vH. auf .... ℳ und von 1,5 vH. auf .... ℳ — zusammen auf .... ℳ festgesetzt worden.

Der Betrag ist eingezahlt und im Einnahmebuch unter Nr. .... verbucht worden.

......................, den .... 19...
(Ort der Amtsstelle)

....
Siegel) (Name und Dienstèigenschaft des Beamten)

C.

Prüfung.

Die Prüfung hat zu Bedenken gegen die Richtigkeit der Angaben keinen Anlaß gegeben — hat zu einer Erhöhung der — nach dem Satze 1,5 vH. der allgemeinen Umsatzsteuer — nach dem Satze von 15 vH. bezw. 1,5 vH. der Luxussteuer — unterliegenden Entgelte auf .... ℳ — .... ℳ — .... ℳ — geführt. Dem Steuerpflichtigen ist ein Umsatzsteuerbescheid über den Gesamtsteuerbetrag erteilt worden, in dem er unter Hinweis auf die Verpflichtung zur Zahlung von Zinsen zur fristgemäßen Zahlung des Restbetrags aufgefordert worden ist.

...................., den .... 19...
(Amtsstelle)

....
(Name und Dienstèigenschaft des Beamten)

Umsatzsteueramt .... **Muster 38**
(Umsatzsteuerstelle des Finanzamts) (AusfBest. § 158)
Umsatzsteuerrolle U¹ — U² — Nr. ....
Umsatzsteuerliste U¹ — U² — Nr. ....

................., den ....19...

Umsatzsteuerbescheid U¹ — U² —

für d ....
(Vor- und Zuname — Firma —)

in ....
(Wohnort — Sitz — Straße, Hausnummer)

Nichtzutreffendes ist zu durchstreichen.

Auf Grund des Umsatzsteuergesetzes vom 24. Dezember 1919 (Reichs-Gesetzbl. S. 2157) wird die

für das Kalenderjahr 19...
für die Zeit von .... bis ....

geschuldete **allgemeine Umsatzsteuer** usw. hiermit festgesetzt auf ....ℳ ......₰.

Dieser Betrag errechnet sich für steuerpflichtige Entgelte
in Höhe von ....ℳ nach dem Steuersatze von 1,5 vH. zu ....ℳ
in Höhe von .... ℳ nach dem Steuersatze von 0,5 [1]) vH. zu .... ℳ

Zusammen ....ℳ

Bei der Steuerfestsetzung ist von der Erklärung insoweit abgewichen worden, als ....
....
....

— Die Entgeltbeträge mußten geschätzt werden, da der Steuerpflichtige den durch das Gesetz vorgeschriebenen Verpflichtungen zur Auskunftserteilung usw. schuldhaft nicht genügt hat. —

Hierzu kommt wegen nicht rechtzeitiger Einreichung der Steuererklärung ein auf .... vH. bemessener Zuschlag zum Steuerbetrage[2]) mit ....ℳ ......₰

Zusammen wie oben.

Der Betrag ist innerhalb zweier Wochen nach der Zustellung oder Bekanntgabe des Bescheids bei .... (Kassenstelle) einzuzahlen, bei späterer Einzahlung vom Ablauf der Frist ab mit 5 vH. zu verzinsen. Ist die Steuer-

[1]) Kommt nur für 1920 in Betracht. (Amtlich.)
[2]) Gemäß § 170 Abs. 2. RAbgO.

schuld höher als 1000 M, so tritt die Verzinsung mit dem vierten Monat nach Ablauf des Steuerabschnitts, d. i. ...., ein, auch wenn die Steuer zu diesem Zeitpunkt noch nicht festgestellt und angefordert war.

Der Betrag kann in bar oder auf das Girokonto Nr. .... / Postscheckkonto Nr. .... der Steuerkasse bei .... eingezahlt werden.

Ist die Entrichtung der Steuer in gleichen Halb- oder Vierteljahrsteilen gestattet, so ist der Bescheid auch bei der zweiten und beiden weiteren Einzahlungen vorzulegen oder der Tag der vorhergegangenen Teilzahlung anzugeben.[1])

Rechtsmittel. Gegen die Steuerfestsetzung ist binnen eines Monats nach dem Tage der Zustellung oder der Bekanntgabe des Bescheids das Berufungsverfahren — § 218 der Reichsabgabenordnung —, demnach der Einspruch beim Umsatzsteueramt, im Falle der Schätzung der Entgeltbeträge, insbesondere bei fehlender Buchführung, nur die Beschwerde an das Landesfinanzamt zulässig.[2])

Durch die Einlegung eines Rechtsmittels wird die Entrichtung der Steuer nicht aufgehalten.

....
(Unterschrift)

....
(Name und Dienststellung)

Empfangsbestätigung[3]).

Die Einzahlung von .... M .... ₰ Umsatzsteuer usw. nebst 5 vH. Zinsen im Falle verspäteter Einzahlung für die Zeit vom .... bis ...., das sind für ...... Tage .... M .... ₰, zusammen .... M ... ₰ wird bescheinigt. Der Betrag ist im Einnahmebuch unter Nr. ..... nachgewiesen.

......................., den .... 19...

....
(Hebestelle)

(Amtsstempel)

....
(Unterschrift)

Nichtzutreffendes ist zu durchstreichen.

---

[1]) Bei Neudrucken der Muster für Steuerbescheide ist nach RFM. v. 2. 2. 1921, RStBl. S. 132, Schlußabsatz, hier einzufügen: „Die Teilbeträge von je ...... M werden am 1. März und 1. September (bei Halbjahrsbeträgen), am 1. März, 1. Juni, 1. September, 1. Dezember (bei Vierteljahrsbeträgen fällig. Die Nichteinhaltung eines Zahlungstermins nach Bekanntgabe des Bescheids hat die im § 106 RAbgO. angegebenen Folgen."

[2]) Gegen die Festsetzung des Zuschlags (§ 170 Abs. 2 RAbgO.) ist binnen 1 Monats nur die beim Umsatzsteueramt einzulegende Beschwerde an das Landesfinanzamt gegeben (§ 281 RAbgO.) Dasselbe Beschwerdeverfahren greift Platz hinsichtlich der Höhe der Schätzung, wenn die Schätzung wegen Verschuldens des Steuerpflichtigen erfolgte. Die Beschwerdefrist beginnt mit Ablauf des Tages, an dem der Steuerbescheid im übrigen unanfechtbar geworden ist (§ 210 Abs. 3 RAbgO.)

[3]) Im Falle der bargeldlosen Zahlung ist die Empfangsbestätigung auf Verlangen gesondert zuzufertigen. (Amtlich.)

Umsatzsteueramt ....
(Umsatzsteuerstelle des Finanzamts)
Umsatzsteuerliste Lh Nr. ......

Muster 39
(AusfBest. § 158)

................, den .... 19...

Umsatzsteuerbescheid Lh

für d ....
(Vor- und Zuname — Firma —)

in ....
(Wohnort — Sitz — Straße, Hausnummer)

Nichtzutreffendes ist zu durchstreichen.

Auf Grund des Umsatzsteuergesetzes vom 24. Dezember 1919 (Reichs-Gesetzbl. S. 2157) wird die

für { das Kalendervierteljahr 19... / den Monat .... 19... / die Zeit von .... bis ....

geschuldete **Luxussteuer** usw. für Umsätze beim Hersteller (§ 15 des Umsatzsteuergesetzes) hiermit festgesetzt auf .... ℳ ...... ₰.

Dieser Betrag errechnet sich für steuerpflichtige Entgelte in Höhe von

........ℳ nach dem Steuersatze von 15 vH. zu .... ℳ
........ℳ " " " " 10[1]) " " .... ℳ
........ℳ " " " " 0,5[1]) " " .... ℳ

Zusammen .... ℳ

Bei der Steuerfestsetzung ist von der Erklärung insoweit / nicht abgewichen worden, als ....
....
....

— Die Entgeltbeträge mußten geschätzt werden, da der Steuerpflichtige den durch das Gesetz vorgeschriebenen Verpflichtungen zur Auskunftserteilung usw. schuldhaft nicht genügt hat. —

Hierzu kommt wegen nicht rechtzeitiger Einreichung der Steuererklärung ein auf .... vH. bemessener Zuschlag zum Steuerbetrage[2]) mit .... ℳ ...... ₰

Zusammen wie oben.

---

[1]) Kommt nur für 1920 in Betracht. (Amtlich.)
[2]) Gemäß § 170 Abs. 2 RAbgO.

Der Betrag ist innerhalb zweier Wochen nach der Zustellung oder Bekanntgabe des Bescheids bei .... einzuzahlen, bei
(Kassenstelle)
späterer Einzahlung vom Ablauf der Frist ab mit 5 vH. zu verzinsen. Ist die Steuerschuld höher als 1000 M, so tritt die Verzinsung mit dem vierten Monat nach Ablauf des Steuerabschnitts, d. i. ...., ein, auch wenn die Steuer zu diesem Zeitpunkt noch nicht festgestellt und angefordert war.

Der Betrag kann in bar oder auf das $\frac{\text{Girokonto Nr. ....}}{\text{Postscheckkonto Nr. ....}}$ der Hebestelle bei .... eingezahlt werden.

Ist die Entrichtung der Steuer in gleichen Halb- oder Vierteljahrsteilen gestattet, so ist der Bescheid auch bei der zweiten und bei den weiteren Einzahlungen vorzulegen oder der Tag der vorhergegangenen Teilzahlung anzugeben.[1])

Rechtsmittel. Gegen die Steuerfestsetzung ist binnen eines Monats nach dem Tage der Zustellung oder der Bekanntgabe des Bescheids das Berufungsverfahren — § 218 der Reichsabgabenordnung —, demnach der Einspruch beim Umsatzsteueramt, im Falle der Schätzung der Entgeltbeträge, insbesondere bei fehlender Buchführung, nur die Beschwerde an das Landesfinanzamt zulässig.[2])

Durch die Einlegung eines Rechtsmittels wird die Entrichtung der Steuer nicht aufgehalten.

Nichtzutreffendes ist zu durchstreichen.

....
(Unterschrift)

....
(Name und Dienststellung)

Empfangsbestätigung[3]).

Die Einzahlung von .... M ...... Pf Luxussteuer usw. nebst 5 vH. Zinsen im Falle verspäteter Einzahlung für die Zeit vom .... bis ...., das sind für ..... Tage .... M ...... Pf, zusammen .... M ...... Pf, wird bescheinigt. Der Betrag ist im Einnahmebuch unter Nr. .... nachgewiesen.

......................., den ....19....

....
(Hebestelle)

(Amtsstempel)

....
(Unterschrift)

---

1) Vgl. Fußnote 1 auf Muster 38 (S. 1113).
2) Vgl. hierzu S. 1113 Fußnote 2.
3) Im Falle der bargeldlosen Zahlung ist die Empfangsbestätigung auf Verlangen gesondert zuzufertigen. (Amtlich.)

Umsatzsteueramt ....
(Umsatzsteuerstelle des Finanzamts)
Umsatzsteuerliste Lk Nr. .....

Muster 40
(AusfBest. § 158)

................., den .... 19...

Umsatzsteuerbescheid Lk

für d.......................................
(Vor- und Zuname — Firma —)

in ....
(Wohnort — Sitz — Straße, Hausnummer)

Auf Grund des Umsatzsteuergesetzes vom 24. Dezember 1919 (Reichs-Gesetzbl. S. 2157) wird die

für { das Kalendervierteljahr 19... / den Monat .... 19... / die Zeit von .... bis ....

geschuldete **Luxussteuer** usw. für Umsätze im Kleinhandel (§ 21 des Umsatzsteuergesetzes) hiermit festgesetzt auf .... M ...... Pf.

Dieser Betrag errechnet sich für steuerpflichtige Entgelte in Höhe von

.... M nach dem Steuersatze von 15 vH. zu .... M
.... M „ „ „ „ 10[1]) „ „ .... M
.... M „ „ „ „ 1,5 „ „ .... M
.... M „ „ „ „ 0,5[1]) „ „ .... M

Zusammen .... M

Bei der Steuerfestsetzung ist von der Erklärung insoweit / nicht abgewichen worden, als ....
....
....

— Die Entgeltbeträge mußten geschätzt werden, da der Steuerpflichtige den durch das Gesetz vorgeschriebenen Verpflichtungen zur Auskunftserteilung usw. schuldhaft nicht genügt hat. —

Hierzu kommt wegen nicht rechtzeitiger Einreichung der Steuererklärung ein auf .... vH. bemessener Zuschlag zum Steuerbetrage[2])
mit .... M ..... Pf.

Zusammen wie oben.

Nichtzutreffendes ist zu durchstreichen.

---

[1]) Kommt nur für 1920 in Betracht. (Amtlich.)
[2]) Gemäß § 170 Abs. 2 RAbgO.

Der Betrag ist innerhalb zweier Wochen nach der Zustellung oder Bekanntgabe des Bescheids bei .... einzuzahlen, bei späterer
(Kassenstelle)
Einzahlung vom Ablauf der Frist ab mit 5 vH. zu verzinsen. Ist die Steuerschuld höher als 1000 ℳ, so tritt die Verzinsung mit dem vierten Monat nach Ablauf des Steuerabschnittes, d. i. ...., ein, auch wenn die Steuer zu diesem Zeitpunkt noch nicht festgestellt und angefordert war.

Der Betrag kann in bar oder auf das Girokonto Nr. .... / Postscheckkonto Nr. .... der Hebestelle bei .... eingezahlt werden.

Ist die Entrichtung der Steuer in gleichen Halb- oder Vierteljahrsteilen gestattet, so ist der Bescheid auch bei der zweiten und bei den weiteren Einzahlungen vorzulegen oder der Tag der vorhergegangenen Teilzahlung anzugeben.[1])

Rechtsmittel. Gegen die Steuerfestsetzung ist binnen eines Monats nach dem Tage der Zustellung oder der Bekanntgabe des Bescheids das Berufungsverfahren — § 218 der Reichsabgabenordnung —, demnach der Einspruch beim Umsatzsteueramt, im Falle der Schätzung der Entgeltbeträge, insbesondere bei fehlender Buchführung, Beschwerde an das Landesfinanzamt zulässig.[2])

Durch die Einlegung eines Rechtsmittels wird die Entrichtung der Steuer nicht aufgehalten.

Nichtzutreffendes ist zu durchstreichen

....
(Unterschrift)

....
(Name und Dienststellung)

Empfangsbestätigung[3])

Die Einzahlung von .... ℳ .... ₰ Luxussteuer usw. nebst 5 vH. Zinsen im Falle verspäteter Einzahlung für die Zeit vom .... bis ...., das sind für ...... Tage .... ℳ ..... ₰, zusammen .... ℳ ..... ₰, wird bescheinigt. Der Betrag ist im Einnahmebuch unter Nr...... nachgewiesen.

......................., den .... 19...

....
(Hebestelle)

(Amtsstempel)

....
(Unterschrift)

[1]) Vgl. Fußnote 1 auf Muster 38 (S. 1113).
[2]) Vgl. hierzu Fußnote 2 auf S. 1113.
[3]) Im Falle der bargeldlosen Zahlung ist die Empfangsbestätigung auf Verlangen gesondert zuzufertigen. (Amtlich.)

Umsatzsteueramt ....
(Umsatzsteuerstelle des Finanzamts)
Umsatzsteuerliste L[l] Nr. .....

Muster 41
(AusfBest. § 158)

................, den .... 19...

Umsatzsteuerbescheid L[l]

für d ....
(Vor- und Zuname — Firma —)

in ....
(Wohnort — Sitz — Straße, Hausnummer)

Auf Grund des Umsatzsteuergesetzes vom 24. Dezember 1919 (Reichs-Gesetzbl. S. 2157) wird die

für { das Kalendervierteljahr 19... / den Monat .... 19... / die Zeit von .... bis .... }

Nichtzutreffendes ist zu durchstreichen

geschuldete **erhöhte Umsatzsteuer** usw. für die Übernahme von Anzeigen usw. (§ 25 Nr. 1, §§ 26, 27 des Umsatzsteuergesetzes) hiermit festgesetzt auf .... ℳ ..... ₰.

Dieser Betrag errechnet sich für steuerpflichtige Entgelte in Höhe von

.... ℳ	nach dem Steuersatze von	10 vH. zu	.... ℳ
.... ℳ	„ „ „ bis zu	9 „ „	.... ℳ
.... ℳ	„ „ „ „	5 „ „	.... ℳ
.... ℳ	„ „ „ „	1,5 „ „	.... ℳ
.... ℳ	„ „ „ „	0,5[1]) „ „	.... ℳ
		Zusammen	.... ℳ

Bei der Steuerfestsetzung ist von der Erklärung insoweit / nicht abgewichen worden, als ....
....
....

— Die Entgeltbeträge mußten geschätzt werden, da der Steuerpflichtige den durch das Gesetz vorgeschriebenen Verpflichtungen zur Auskunftserteilung usw. schuldhaft nicht genügt hat. —

Hierzu kommt wegen nicht rechtzeitiger Einreichung der Steuererklärung ein auf .... vH. bemessener Zuschlag zum Steuerbetrage[2]) mit .... ℳ ..... ₰

Zusammen wie oben.

---

[1]) Kommt nur für 1920 in Betracht. (Amtlich.)
[2]) Gemäß § 170 Abs. 2 RAbgO.

Der Betrag ist innerhalb zweier Wochen nach der Zustellung oder Bekanntgabe des Bescheids bei .... einzuzahlen, bei späterer
(Kassenstelle)
Einzahlung vom Ablauf der Frist ab mit 5 vH. zu verzinsen. Ist die Steuerschuld höher als 1000 ℳ, so tritt die Verzinsung mit dem vierten Monat nach Ablauf des Steuerabschnitts, d. i. ...., ein, auch wenn die Steuer zu diesem Zeitpunkt noch nicht festgestellt und angefordert war.

Der Betrag kann in bar oder auf das Girokonto Nr. ......
Postscheckkonto Nr. ....
der Hebestelle bei .... eingezahlt werden.

Ist die Entrichtung der Steuer in gleichen Halb- oder Vierteljahrsteilen gestattet, so ist der Bescheid auch bei der zweiten und bei den weiteren Einzahlungen vorzulegen oder der Tag der vorhergegangenen Teilzahlung anzugeben.[1])

Rechtsmittel. Gegen die Steuerfestsetzung ist binnen eines Monats nach dem Tage der Zustellung oder der Bekanntgabe des Bescheids das Berufungsverfahren — § 218 der Reichsabgabenordnung —, demnach der Einspruch beim Umsatzsteueramt, im Falle der Schätzung der Entgeltbeträge, insbesondere bei fehlender Buchführung, nur die Beschwerde an das Landesfinanzamt zulässig.[2])

Durch die Einlegung eines Rechtsmittels wird die Entrichtung der Steuer nicht aufgehalten.

Nichtzutreffendes ist zu durchstreichen

....
(Unterschrift)

....
(Name und Dienststellung)

Empfangsbestätigung[3])

Die Einzahlung von .... ℳ .... ₰ erhöhter Umsatzsteuer usw. nebst 5 vH. Zinsen im Falle verspäteter Einzahlung für die Zeit vom .... bis ...., das sind für ...... Tage .... ℳ ...... ₰, zusammen .... ℳ .... ₰, wird bescheinigt. Der Betrag ist im Einnahmebuch unter Nr. ...... nachgewiesen.

....................., den .... 19..

....
(Hebestelle)

(Amtsstempel)

....
(Unterschrift)

---

[1]) Vgl. Fußnote 1 zu Muster 38 (S. 1113).
[2]) Vgl. hierzu Fußnote 2 auf S. 1113.
[3]) Im Falle der bargeldlosen Zahlung ist die Empfangsbestätigung auf Verlangen gesondert zuzufertigen. (Amtlich.)

Umsatzsteueramt ....
(Umsatzsteuerstelle des Finanzamts)
Umsatzsteuerliste L^{l} Nr......

Muster 42
(AusfBest. § 158)

................, den .... 19...

Umsatzsteuerbescheid L^{l}

für d..
(Vor- und Zuname — Firma —)

in ....
(Wohnort — Sitz — Straße, Hausnummer)

Auf Grund des Umsatzsteuergesetzes vom 24. Dezember 1919 (Reichs-Gesetzbl. S. 2157) wird die

für { das Kalendervierteljahr 19... / den Monat .... 19... / die Zeit von .... bis .... }

Nichtzutreffendes ist zu durchstreichen

geschuldete **erhöhte Umsatzsteuer** usw. für Vermietung von Wohnräumen und Beherbergung (§ 25 Nr. 2, § 28 des Umsatzsteuergesetzes) — Verwahrungen [Depots] (§ 25 Nr. 3, § 29 des Umsatzsteuergesetzes) — Vermietung von Reittieren (§ 25 Nr. 4 des Umsatzsteuergesetzes) — hiermit festgesetzt auf ....ℳ ....₰.

Dieser Betrag errechnet sich für steuerpflichtige Entgelte in Höhe von

........ℳ nach dem Steuersatze von 10 vH. zu ....ℳ
........ℳ „ „ „ „ 1,5 „ „ ....ℳ
........ℳ „ „ „ „ 0,5[1]) „ „ ....ℳ

Zusammen ....ℳ

Bei der Steuerfestsetzung ist von der Erklärung insoweit / nicht abgewichen worden, als ....
....
....

— Die Entgeltbeträge mußten geschätzt werden, da der Steuerpflichtige den durch das Gesetz vorgeschriebenen Verpflichtungen zur Auskunftserteilung usw. schuldhaft nicht genügt hat. —

Hierzu kommt wegen nicht rechtzeitiger Einreichung der Steuererklärung ein auf .... vH. bemessener Zuschlag zum Steuerbetrage[2])
mit ....ℳ ....₰

Zusammen wie oben.

---

[1]) Kommt nur für 1920 in Betracht. (Amtlich.)
[2]) Gemäß § 170 Abs. 2 RAbgO.

Der Betrag ist innerhalb zweier Wochen nach der Zustellung oder Bekanntgabe des Bescheids bei .... (Kassenstelle) einzuzahlen, bei späterer Einzahlung vom Ablauf der Frist ab mit 5 vH. zu verzinsen. Ist die Steuerschuld höher als 1000 M, so tritt die Verzinsung mit dem vierten Monat nach Ablauf des Steuerabschnitts, d. i. ...., ein, auch wenn die Steuer zu diesem Zeitpunkt noch nicht festgestellt und angefordert war.

Der Betrag kann in bar oder auf das Girokonto Nr. .... / Postscheckkonto Nr. ...... der Hebestelle bei .... eingezahlt werden.

Ist die Entrichtung der Steuer in gleichen Halb- oder Vierteljahrsteilen gestattet, so ist der Bescheid auch bei der zweiten und bei den weiteren Einzahlungen vorzulegen oder der Tag der vorhergegangenen Teilzahlung anzugeben.[1])

Rechtsmittel. Gegen die Steuerfestsetzung ist binnen eines Monats nach dem Tage der Zustellung oder der Bekanntgabe des Bescheids das Berufungsverfahren — § 218 der Reichsabgabenordnung —, demnach der Einspruch beim Umsatzsteueramt, im Falle der Schätzung der Entgeltbeträge, insbesondere bei fehlender Buchführung, nur die Beschwerde an das Landesfinanzamt zulässig.[2])

Durch die Einlegung eines Rechtsmittels wird die Entrichtung der Steuer nicht aufgehalten.

Nichtzutreffendes ist zu durchstreichen

....
(Unterschrift)

....
(Name und Dienststellung)

Empfangsbestätigung[3])

Die Einzahlung von ....M ......Pf erhöhter Umsatzsteuer usw. nebst 5 vH. Zinsen im Falle verspäteter Einzahlung für die Zeit vom .... bis ...., das sind für .... Tage ....M ....Pf, zusammen ....M ....Pf, wird bescheinigt. Der Betrag ist im Einnahmebuch unter Nr. .... nachgewiesen.

.........................., den .... 19..

....
(Hebestelle)

(Amtsstempel)

(Unterschrift)

---

[1]) Vgl. Fußnote 1 auf Muster 38 (S. 1113).
[2]) Vgl. hierzu Fußnote 2 auf S. 1113.
[3]) Im Falle der bargeldlosen Zahlung ist die Empfangsbestätigung auf Verlangen gesondert zuzufertigen. (Amtlich.)

Der Eingang von ...... ℳ wird bestätigt.
Eingetragen in Nr. ..... der Liste U P.

Muster 45
(AusfBest. § 183)

........., den .... 192..

Umsatzsteueramt
(Umsatzsteuerstelle des Finanzamts)

(Siegel)

....
(Unterschrift)

Quittung.

Nichtzutreffendes ist zu durchstreichen.

Von ....
(Name, Vorname, Stand des Zahlenden — Firma —)

in ....
(Wohnort, Straße, Hausnummer — Sitz)

habe ich am .... abschläglich [1]) den Betrag von .... ℳ ..... ₰

in Worten .... ℳ ..... ₰

für die am .... erfolgte Lieferung von ....
....
....
....
(Bezeichnung des Gegenstandes[2])

erhalten.

Die Luxussteuer beträgt bei einem Satze von 15 vH. und einem Entgelte von .... ℳ (Teilentgelte von .... ℳ) .... ℳ.

Sie ist — wird — in Stempelmarken entwertet — an das Umsatzsteueramt in .... in bar eingezahlt. Die Entwertung der Stempelmarken geschieht durch .... [3]).

....................., den .... 192..

..............................[4])
(Vor- und Zuname)

---

[1]) Bei Teilzahlungen ist für jede Teilzahlung eine schriftliche Quittung zu erteilen und dazu die entsprechende Steuer zu entrichten. (Amtlich.)

[2]) Der Gegenstand ist so genau zu bezeichnen, daß über sein Aussehen keinerlei Zweifel bestehen und er insbesondere von Gegenständen anderer Art, die der Lieferer besitzt, unterschieden werden kann. (Amtlich.)

[3]) Abs. 3 weist den Lieferer auf seine Steuerpflicht und die Art der Steuerentrichtung hin. Die Entwertung kann durch den Lieferer vorgenommen werden. Soweit eine Beurkundung oder Anfertigung eines Entwurfs mit nachfolgender Unterschriftsbeglaubigung von Behörden oder Beamten einschließlich der Notare vorgenommen ist, haben diese den Stempel zu verwenden. Die Ausfülllung des 3. Absatzes ist nicht erforderlich. (Amtlich.)

[4]) Die Quittung ist vom Empfänger während 10 Jahren aufzubewahren. Die Frist läuft vom Schlusse des Kalenderjahrs an, in dem die Quittung ausgestellt ist. Während der gleichen Frist soll sich der Quittierende die Nummer der Umsatzsteuerliste vermerken. (Amtlich.)

Der Eingang von .... ℳ wird bestätigt.
Eingetragen in Nr. ..... der Liste U P.
........., den .... 192..
Umsatzsteueramt
(Umsatzsteuerstelle des Finanzamts)
(Siegel) ....
(Unterschrift)

Muster 46
(AusfBest. § 183)

Quittung.

Von ....
(Name, Vorname, Stand des Zahlenden — Firma)
in ....
(Wohnort, Straße, Hausnummer — Sitz)
habe ich am .... abschläglich [1]) den Betrag
von .... ℳ ..... ₰
in Worten .... ℳ ..... ₰
für die am .... erfolgte Lieferung von ....
....
....
....
(Bezeichnung des Gegenstandes [2])
erhalten.

Die Luxussteuer ist nicht entrichtet, da mir der ....
(Name des Erwerbers)
am .... eine vom Umsatzsteueramte ....
am .... unter Nr. ...... ausgestellte, für das Jahr .... gültige Bescheinigung vorgelegt hat, wonach er die gewerbliche Weiterveräußerung von ....
betreibt.[3]) (handelsübliche Bezeichnung eines Gegenstandes des § 2a)

Die Umsatzsteuer ist nicht entrichtet, da mir der ....
(Name des Erwerbers)
durch ....
{Art des Beweises}[4]) [{Bestätigung des Umsatzsteueramts vom ....}][4])
nachgewiesen hat, daß er den Gegenstand für ....
erworben hat.
(Angabe des Verwendungszweckes)

.................., den .... 192...

....
(Unterschrift)

Nichtzutreffendes ist zu durchstreichen.

---

[1]) Bei Teilzahlungen ist für jede Teilzahlung eine schriftliche Quittung zu erteilen und dazu die entsprechende Steuer zu entrichten. (Amtlich.)

[2]) Der Gegenstand ist so genau zu bezeichnen, daß über sein Aussehen keinerlei Zweifel bestehen und er insbesondere von Gegenständen anderer Art, die der Lieferer besitzt, unterschieden werden kann. (Amtlich.)

[3]) Eine Abschrift dieser an den Empfänger auszuliefernden Quittung ist von dem Lieferer zum Ausweis gegenüber der Steuerstelle während 10 Jahren aufzubewahren. Die Frist läuft vom Schlusse des Kalenderjahrs an, in dem die Quittung ausgestellt ist. (Amtlich.)

[4]) Änderung durch die AusfBestNov. 1921, wirksam seit 1. 4. 1921. Die Klammer {—} bedeutet Wegfall, die Klammer [{—}] Zusatz. Die Neufassung ist lediglich eine Berichtigung, da der Nachweis auch vor der AusfBestNov. 1921 nur durch eine Bescheinigung des Umsatzsteueramtes zu erbringen war. Vgl. AusfBest. § 183 Abs. 3 (alte Fassung) und § 39 Anm. 27 des Kommentars. Über die Bescheinigung vgl. Muster 64.

Der Eingang von ....ℳ wird bestätigt.
Eingetragen in Nr. ..... der Liste U P.
.........., den .... 192..

Muster 47
(AusfBest. § 183)

Umsatzsteueramt
(Umsatzsteuerstelle des Finanzamts)

(Siegel)

....
(Unterschrift)

Quittung.

Von ....
(Name, Vorname, Stand des Zahlenden — Firma —)

in ....
(Wohnort, Straße, Hausnummer — Sitz —)

habe ich am .... abschläglich [1]) den Betrag von ....ℳ .....₰

in Worten ....ℳ .....₰

für die am .... erfolgte ....
....
....
.... erhalten.
(Bezeichnung der Leistung)

Die Luxussteuer beträgt bei einem Satze von 15 vH. und einem Entgelte von ....ℳ (Teilentgelte von ....ℳ) ....ℳ[4]).

Sie ist — wird — in Stempelmarken entwertet — an das Umsatzsteueramt in .... in bar eingezahlt. Die Entwertung der Stempelmarken geschieht durch ....[2]).

Nichtzutreffendes ist zu durchstreichen.

.................., den .... 192..

.........................[3])
(Unterschrift)

---

[1]) Bei Teilzahlungen ist für jede Teilzahlung eine schriftliche Quittung zu erteilen und dazu die entsprechende Steuer zu entrichten. (Amtlich.)

[2]) Abs. 3 weist den Lieferer auf seine Steuerpflicht und die Art der Steuerentrichtung hin. Die Entwertung kann durch den Leistungsverpflichteten vorgenommen werden. Soweit eine Beurkundung oder Anfertigung eines Entwurfs mit nachfolgender Unterschriftsbeglaubigung von Behörden oder Beamten einschließlich der Notare vorgenommen ist, haben diese den Stempel zu verwenden. Die Ausfüllung des 3. Absatzes ist nicht erforderlich. (Amtlich.)

[3]) Die Quittung ist vom Empfänger während 10 Jahren aufzubewahren. Die Frist läuft vom Schlusse des Kalenderjahrs an, in dem die Quittung ausgestellt ist. Während der gleichen Frist soll sich der Quittierende die Nummer der Umsatzsteuerliste vermerken. (Amtlich.)

[4]) Dieser Satz beruht auf Irrtum, da Muster 47 sich auf die Fälle des § 25 Abs. 2 UStG. bezieht (keine Luxussteuer mit 15 vH.). Durch RFM. v. 26. 11. 1920, RStBl. 1921 S. 12, ist der Satz wie folgt geändert: „Die erhöhte Umsatzsteuer für die Übernahme von Anzeigen (das Vermieten von Räumen und Flächen) — für Abvermietung eingerichteter Schlaf- und Wohnräume zu vorübergehendem Aufenthalt — durch Privatpersonen beträgt bei einem Satze von 5 vH.—10 vH. — und einem Entgelte usw."

Der Eingang von .... ℳ wird bestätigt.
Eingetragen in Nr. ..... der Liste U P.
.........., den .... 192..

Muster 48
(AusfBest. § 185)

Umsatzsteueramt
(Umsatzsteuerstelle des Finanzamtes)

(Siegel)

....
(Unterschrift)

An

das Umsatzsteueramt (Finanzamt)

in ....

Hierdurch zeige ich an, daß ich an ....
....
(Name, Vorname, Stand des Lieferers — Firma)
in ....
(Wohnort, Straße, Hausnummer. — Sitz —)
für einen erworbenen Gegenstand, nämlich ....
....
(Handelsübliche Bezeichnung des Gegenstandes[1])
zum Preise von .... ℳ am ....
.... ℳ ..... ₰ (abschläglich[2])
gezahlt habe.

Eine Quittung ist mir nicht erteilt worden.

Die Luxussteuer ist — wird — im Betrage von 15 vH. mit .... ℳ in Stempelmarken auf der Rückseite entwertet — an das Umsatzsteueramt in .... in bar eingezahlt.[3])

...................., den .... 192...

............................[4])
(Unterschrift)

Nichtzutreffendes ist zu durchstreichen.

---

[1]) Der Gegenstand ist so genau zu bezeichnen, daß über sein Aussehen keinerlei Zweifel bestehen und er insbesondere von Gegenständen anderer Art, die der Lieferer besitzt, unterschieden werden kann. (Amtlich.)

[2]) Bei Teilzahlungen ist für jede Teilzahlung eine schriftliche Quittung zu erteilen und dazu die entsprechende Steuer zu entrichten. (Amtlich.)

[3]) Abs. 3 weist den Lieferungsberechtigten auf seine Steuerpflicht und die Art der Steuerentrichtung hin. Die Entwertung kann durch den Lieferungsberechtigten vorgenommen werden. Soweit eine Beurkundung oder Anfertigung eines Entwurfs mit nachfolgender Unterschriftsbeglaubigung von Behörden oder Beamten einschließlich der Notare vorgenommen ist, haben diese den Stempel zu verwenden. Die Ausfüllung des 3. Absatzes ist nicht erforderlich. (Amtlich.)

[4]) Die Urkunde ist während 10 Jahren aufzubewahren. Die Frist läuft vom Schlusse des Kalenderjahrs an, in dem sie ausgestellt ist. Während der gleichen Frist soll sich der Steuerzahlende die Nummer der Umsatzsteuerliste vermerken. (Amtlich.)

Der Eingang von .... ℳ wird bestätigt.
Eingetragen in Nr. ..... der Liste U P.

Muster 49
AusfBest. § 185)

.........., den .... 192..

Umsatzsteueramt
(Umsatzsteuerstelle des Finanzamt)

(Siegel)

....
(Unterschrift)

An

das Umsatzsteueramt (Finanzamt)

in ....

Nichtzutreffendes ist zu durchstreichen

Hierdurch zeige ich an, daß ich an ....

....
(Name, Vorname, Stand — Firma —)

in ....
(Wohnort, Straße, Hausnummer — Sitz —)

für Miete von ..... eingerichteten Räumen / Übernahme einer Anzeige zum Preise von .... ℳ

am ....

.... ℳ ..... ₰ (abschläglich [1])

gezahlt habe.

Eine Quittung ist mir nicht erteilt worden.

Die erhöhte Umsatzsteuer ist — wird im Betrage von 10 — 5 — vH. mit .... ℳ in Stempelmarken auf der Rückseite entwertet — an das Umsatzsteueramt in .... in bar eingezahlt.[2])

...................., den .... 192..

..........................[3])
(Unterschrift)

---

[1]) Bei Teilzahlung ist für jede Teilzahlung eine schriftliche Quittung zu erteilen und dazu die entsprechende Steuer zu entrichten. (Amtlich.)

[2]) Abs. 3 weist den Leistungsberechtigten auf seine Steuerpflicht und die Art der Steuerentrichtung hin. Die Entwertung kann durch den Leistungsberechtigten vorgenommen werden. Soweit eine Beurkundung oder Anfertigung eines Entwurfs mit nachfolgender Unterschriftsbeglaubigung von Behörden oder Beamten einschließlich der Notare vorgenommen ist, haben diese den Stempel zu verwenden. Die Ausfüllung des 3. Absatzes ist nicht erforderlich. (Amtlich.)

[3]) Die Urkunde ist während 10 Jahren aufzubewahren. Die Frist läuft vom Schlusse des Kalenderjahrs an, in dem sie ausgestellt ist. Während der gleichen Frist soll sich der Steuerzahlende die Nummer der Umsatzsteuerliste vermerken. (Amtlich.)

Muster 50
(AusfBest. § 187)

Luxussteuer bei Privatverkäufen, Vermietung von Flächen für Reklame und Zimmervermietung durch Privatpersonen.

Umfang der Steuerpflicht.

Wenn eine Privatperson Edelmetalle, Edelsteine, Halbedelsteine, Perlen, Schmucksachen, Juwelier- und Bijouteriewaren aller Art, Gegenstände aus Bernstein, Elfenbein, Perlmutter, Schildpatt, Musikinstrumente, Automobile, Kutschwagen, Pelzsachen, Teppiche, Kunstgegenstände oder Antiquitäten verkauft, muß sie 15 vH. des Kaufpreises an Luxussteuer entrichten. Auch ein Gewerbetreibender, der einen der vorbezeichneten Gegenstände verkauft, ohne daß dieser Gegenstand in seinen Gewerbebetrieb fällt, hat die gleiche Steuer zu zahlen.

5 vH. des Preises haben Privatpersonen zu entrichten, die Anzeigen übernehmen, indem sie zB. Räume oder Flächen für Reklamezwecke vermieten.

10 vH. des Mietpreises haben Privatpersonen zu entrichten, wenn sie eingerichtete Schlaf- und Wohnräume auf nicht länger als drei Monate vermieten und das Entgelt für den Tag oder die Übernachtung 5 *M* oder mehr beträgt.

Art der Steuerentrichtung.

Der Verkäufer (Übernehmer der Anzeige, Vermieter) hat über das vereinnahmte Entgelt eine Quittung auszustellen und die Steuer gleichzeitig mit der Ausstellung der Quittung in bar an das für ihn zuständige Umsatzsteueramt oder durch Verwendung von Stempelmarken zu entrichten. Diese sind bei den Postanstalten nach Bestimmung des Reichspostministers und bei sonstigen Stellen nach Bestimmung des Landesfinanzamts vorrätig. Einzelheiten sind aus den Zeitungen zu ersehen oder durch Nachfragen beim Umsatzsteueramte festzustellen. Geschieht die Entrichtung in bar oder werden die Stempelmarken durch eine Behörde oder einen Beamten innerhalb ihrer dienstlichen Zuständigkeit entwertet, so kann das für den Steuerpflichtigen erhebliche Vorteile haben, die er nicht genießt, wenn er die Stempelmarken selbst entwertet.

Der Käufer (Besteller der Anzeige, Mieter) muß prüfen, ob die Steuer (zB. durch Entwertung der Stempelmarken auf der ihm ausgehändigten Quittung) entrichtet ist. Ist das nicht der Fall, muß er es tun.

Sonstiges.

Wer vorstehende Bestimmungen nicht beachtet, setzt sich erheblichen Nachteilen strafrechtlicher, steuerlicher und zivilprozessualer Art aus. Die vollständigen für diese Steuerpflicht in Betracht kommenden Bestimmungen sind im Zentralblatt für das Deutsche Reich, Jahrgang 1920, Seite 937 veröffentlicht und überall käuflich. Etwaige Unklarheiten werden zweckmäßig durch Rückfragen beim Umsatzsteueramte geklärt. Hier sind auch die erforderlichen Formulare erhältlich.

Muster 56
(AusfBest. § 189)

An

das Umsatzsteueramt (Finanzamt)

in......................

Dem Umsatzsteueramte wird gemäß § 40 Abs. 4 des Umsatzsteuergesetzes vom 24. Dezember 1919 die Nr. .... der ....

.... vom ....
(Bezeichnung der Druckschrift und Ort des Erscheinens) (Datum der Ausgabe)

mit Verkaufsangeboten ohne Namens- und Wohnungsangabe mit nachstehend ausgefüllter Übersicht abgeliefert:

Des Auftraggebers		Die Angaben in Spalte 1 und 2 sind nachgewiesen durch Vorlegung von [1])	Wenn der Anzeige ein schriftlicher Auftrag zugrunde liegt: sind die Antworten an die Adresse in Spalte 1 und 2 zu senden oder an welche sonst? [1])
Name u. Vorname — Firma —	Wohnung (Straße und Hausnummer — Sitz —)		
1	2	3	4

............................, den .... 19...
(Ort) (Datum)

....
[Unterschrift des Verlegers, Druckers [2])]

[1]) Ausfüllung freigestellt. (Amtlich.)
[2]) Es genügt Unterschrift eines leitenden Angestellten. (Amtlich.)

Muster 59
AusfBest. § 189)

......................., den .... 192...

An

das Umsatzsteueramt (Finanzamt)

in ....

Nichtzutreffendes oder Unbekanntes ist zu durchstreichen

Dem Umsatzsteueramte teile ich als Eigentümer des Hauses ....
(Straße
.... hierdurch mit, daß d..............
und Hausnummer)
....
(Stand, Vor- und Zuname — Firma —)
in meinem Hause eine Wohnung zu ..... Zimmern zum Preise von ...... M
jährlich gemietet hat, von der er ..... eingerichtete Räume an ....
(Stand
.... zu offensichtlich vorübergehendem
Vor- und Zuname, bisheriger Aufenthaltsort)
Aufenthalte [1]) vermietet hat. Das Entgelt beträgt für den Tag oder Übernachtung .... M. Beköstigung ist hierin — nicht — enthalten.

....
(Unterschrift)

[1]) Das ist ein solcher, der nach den Umständen bei Beginn des Aufenthalts auf nicht länger als 3 Monate berechnet ist oder vor Ablauf dieser Zeit abgebrochen wird. (Amtlich.)

Muster 63
(AusfBest. § 196)

Kontrollbuch

für die Vergütungen nach § 19 des Gesetzes.

Anleitung

1. Die Zahlen in Klammern in Spalte 2 geben an, unter welcher Nummer die Gegenstände in den Spalten 4, 6 und 8, die in diesen Spalten eingeklammerten Zahlen geben an, unter welcher Nummer die Gegenstände in der Spalte 2 zu finden sind.

2. Hat der Steuerpflichtige die Gegenstände in das Ausland ausgeführt, so ist ein großes A beizufügen.

3. Die Gegenstände der Spalten 4 und 6 unterliegen nur der allgemeinen, nicht der Luxussteuer. Sie sind daher weder in das Steuerbuch, noch in die Luxussteuererklärung aufzunehmen.

Lfd. Nr.	Eingehende Gegenstände, auf denen Luxussteuer ruht	Verwendung der Gegenstände der Spalte 2					
		Lfd. Nr.	Weiterveräußerung ohne weitere Bearbeitung und Verarbeitung	Lfd. Nr.	Bearbeitung oder Verarbeitung zu nicht luxussteuerpflichtigen Gegenständen	Lfd. Nr.	Bearbeitung und Verarbeitung zu luxussteuerpflichtigen Gegenständen
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Nachahmungen von 100 Halbedelsteinen (Sp. 4 : 4; Sp. 6: 8, 30; Sp. 8 : 12, 18, 25)	4	Nachahmungen von 50 Halbedelsteinen (1)	8	Nachahmungen von 10 Halbedelsteinen f. 1 Dtzd. Spazierstöcke aus Bambusrohr (1)	12	Nachahmungen von 10 Halbedelsteinen f. 1 Dtzd. Spazierstöcke aus Ebenholz (1)
						18	desgl. (1) (A)
				30	Nachahmungen von 10 Halbedelsteinen f. 1 Dtzd. Reitgerten aus Pfefferrohr (1)	25	desgl. (1) (A)

Muster 64
(AusfBest. § 199)

Nr. ..... des Verzeichnisses

Kalenderjahr 19...

Bescheinigung

D .... in ....
(Name, Vorname, Stand des Erwerbers) (Wohnort, Sitz)

.... d ....
(Straße, Hausnummer) (Bezeichnung der erwerbenden Firma)

in .... hat nachgewiesen, daß er — sie — die
(Sitz)

Luxusgegenstände der im § 21 Abs. 1 des Gesetzes unter Nr. ...... bezeichneten Art, und zwar

....
(handelsübliche Bezeichnung der Gegenstände)

....

zu den im § 24 Abs. 1 des Gesetzes angegebenen Zwecken, und zwar zu

....
(Bezeichnung der Zwecke)

....

verwenden will (§ 24 Abs. 2 des Gesetzes). Der Preis soll .... ℳ betragen. Es wird genehmigt, daß der Lieferer an Stelle der Luxussteuer lediglich die allgemeine Umsatzsteuer in Ansatz bringt.

Die Bescheinigung hat bis zum ....
(2 Wochen nach Ausstellung)

Gültigkeit und ist bei den Geschäftspapieren des Lieferers aufzubewahren.

Mißbrauch hat Bestrafung nach der Reichsabgabenordnung zur Folge.

Nichtzutreffendes ist zu streichen

.........................., den .... 19...
(Behördenort)

Siegel ....
(Unterschrift)

Nr. ..... des Verzeichnisses

Muster 65
(AusfBest. § 201)
Kalenderjahr 19...

Bescheinigung.

Es wird hiermit bescheinigt, daß in dem Unternehmen d............

.... in ....
(Name, Vorname, Stand) (Wohnort, Sitz, Straße, Hausnummer)

.... in .... die gewerbliche
(Bezeichnung der Firma) (Sitz)

Weiterveräußerung von Luxusgegenständen der im § 21 Abs. 1 des Gesetzes unter Nr. ...... bezeichneten Art, und zwar von

....
(handelsübliche Bezeichnung der Gegenstände)

....

in unveränderter Beschaffenheit nach vorheriger ....

.... betrieben wird (§ 22 Abs. 1 des Gesetzes).
(Angabe der Be- oder Verarbeitung)

Nichtzutreffendes ist zu streichen

Die Bescheinigung hat bis zum 31. Dezember 192.. Gültigkeit.

Anträge auf Erneuerung sind zur Sicherung rechtzeitiger Zusendung bis zum 1. Dezember einzureichen. Verlegt der Inhaber einer Bescheinigung sein Unternehmen in den Bezirk eines anderen Umsatzsteueramts, so bleibt die Bescheinigung in Kraft. Der Inhaber hat die Verlegung innerhalb zweier Wochen unter Angabe der Nummer der Bescheinigung sowohl dem bisher als auch dem nunmehr zuständigen Umsatzsteueramte mitzuteilen.

Bei Erlöschen der Firma oder bei Ablauf ihrer Gültigkeitsdauer ist die Bescheinigung unverzüglich zurückzugeben.

Der Erwerber hat die Bescheinigung dem Lieferer der im § 21 des Gesetzes aufgeführten Gegenstände bei jedem Veräußerungsgeschäfte vorzulegen; dessen bedarf es nicht, wenn der Lieferer mit dem Abnehmer in ständigen Geschäftsbeziehungen steht und ihm Inhalt und Geltungsdauer der Bescheinigung bekannt sind. Jedoch hat er sich beim ersten Geschäftsverkehr in jedem Kalenderjahre von der Erneuerung der Bescheinigung zu überzeugen.

Mißbrauch hat Bestrafung nach der Reichsabgabenordnung zur Folge und macht die Lieferungen, ohne Rücksicht darauf, ob eine Lieferung im Kleinhandel im Sinne des § 21 des Gesetzes vorliegt oder nicht, mit 15 vH. steuerpflichtig.

........................., den .... 19...
(Behördenort)

....
(Siegel) (Unterschrift)

Muster 66
(AusfBest. § 201)

Erklärung.

D............................ in ....
(Name, Vorname, Stand, Firma) (Wohnort, Sitz)
.... ist beauftragt worden, für den Unterzeich-
(Straße, Hausnummer)
neten — die unterzeichnete Firma — zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmte Luxusgegenstände der im § 21 Abs. 1 des Gesetzes unter Nr. ......
bezeichneten Art, und zwar

....
(handelsübliche Benennung)
....

zu erwerben.

........................., den ...ten............ 19...
(Wohnort, Sitz, Straße, Hausnummer)

....
(Unterschrift)
(Name, Vorname, Straße oder Firma)

Beglaubigt mit dem Hinzufügen, daß dem/der Auftraggeber(in) eine behördliche Bescheinigung über die gewerbliche Weiterveräußerung erworbener Luxusgegenstände der in der Erklärung bezeichneten Art am ....
(Datum)
unter Nr. ..... (des Verzeichnisses) erteilt worden ist.

......................., den ...ten.......... 19...
(Ort)

(Siegel) ....
(Unterschrift)

Muster 67
(AusfBest. § 205)

Anleitung

für den Steuerpflichtigen, der den Vergütungsantrag aus § 19 des Gesetzes stellt (vergl. § 196 der Ausführungsbestimmungen).

I. § 19 des Gesetzes lautet: Wird ein Gegenstand von einem Unternehmer, der ihn nach seiner Herstellung oder seiner Einfuhr aus dem Ausland erworben hat, weiterbearbeitet oder -verarbeitet (§ 18 Abs. 1), so ist die Lieferung des infolge der Bearbeitung oder Verarbeitung entstandenen Gegenstandes, wenn auch dieser seinerseits zu den im § 15 bezeichneten gehört, ebenfalls erhöht steuerpflichtig. Die Steuerstelle vergütet aber dem Bearbeiter oder Verarbeiter den Teil des von ihm bei der Beschaffung des bearbeiteten oder verarbeiteten Gegenstandes entrichteten Entgelts, der dem Unterschiede zwischen der nach den Steuersätzen des § 13 und § 15 berechneten Steuer für die Lieferung an ihn entspricht; dies gilt auch, wenn der Hersteller die infolge der Bearbeitung oder Verarbeitung entstandenen Gegenstände in das Ausland ausführt. Der Antrag ist für den Steuerabschnitt (§ 33) gleichzeitig mit der Steuererklärung (§ 35) zu stellen.

II. Der Antragsteller hat nachzuweisen,

a) daß und von wem er die von ihm verwendeten Luxusgegenstände gekauft hat,

b) daß diese Gegenstände nach § 15 des Gesetzes luxussteuerpflichtig sind,

c) daß er die mit der Luxussteuer belegten Gegenstände bei der Herstellung derjenigen Gegenstände verwendet hat, die er in dem betreffenden Steuerabschnitte veräußert und in seiner Steuererklärung angemeldet hat.

Nicht erforderlich ist der Nachweis, daß für die verwendeten Luxusgegenstände von demjenigen, der sie hergestellt hat, tatsächlich Luxussteuer bereits entrichtet worden ist.

Der Nachweis zu a und b ist durch Vorlegung der Rechnungen, zu b auch durch Auskünfte des Lieferers über die Beschaffenheit der Gegenstände, ferner zu b und c durch Vorlegung von Büchern, zB. Kalkulationsbüchern und sonstigen Geschäftsbüchern, durch Vernehmung von Angestellten, Beibringung von Proben, zu erbringen.

Ein Vergütungsanspruch besteht nicht, wenn der infolge der Bearbeitung oder Verarbeitung entstandene Gegenstand nicht luxussteuerpflichtig ist, oder wenn es sich zwar um einen Luxusgegenstand handelt, der aber vor dem Inkrafttreten des Gesetzes beschafft worden ist.

Wer einen Vergütungsanspruch geltend machen will, hat die von ihm erworbenen Luxusgegenstände und deren Verwendung im einzelnen, getrennt nach Weiterveräußerung ohne weitere Bearbeitung oder Verarbeitung, luxussteuerfreier und luxussteuerpflichtiger Bearbeitung und Verarbeitung unter Hervorhebung der in das Ausland ausgeführten Gegenstände zu buchen und diejenigen Gegenstände, zu deren Herstellung die vorbezeichneten Gegenstände verwendet worden sind, besonders zu bezeichnen.

Es empfiehlt sich, daß der Antragsteller, um den Anforderungen des vorstehenden Absatzes zu entsprechen, Sonderaufzeichnungen nach beiliegendem Muster macht. Diese sollen dem Vergütungsantrage beigefügt werden. Der Antrag ist für den Steuerabschnitt (in der Regel das Kalendervierteljahr) gleichzeitig mit der Steuererklärung bei dem für den Bearbeiter oder Verarbeiter zuständigen Umsatzsteueramte zu stellen. Muster 63 beifügen

Ein Zinsanspruch besteht nicht.

Muster 68
(AusfBest. § 205)

Anleitung

für den Steuerpflichtigen, der den Vergütungsantrag aus § 20 des Gesetzes stellt (vgl. § 179 der Ausführungsbestimmungen).

I. § 20 des Gesetzes lautet: Dem Erwerber von Gegenständen der im § 15 bezeichneten Art vergütet die Steuerstelle auf Antrag nach näherer Bestimmung des Reichsrats 10 vH. des von ihm beim Erwerb entrichteten Entgelts, wenn er nachweist, daß er

1. die Gegenstände im öffentlichen Interesse, insbesondere auch für kirchliche oder wissenschaftliche Zwecke, erworben hat oder,
2. soweit es sich um Flügel, Klaviere, Harmonien, Streich- und Zupfinstrumente handelt, diese für Lehr- oder berufliche Zwecke erworben hat oder,
3. soweit es sich um Orchestrions oder um selbsttätige Klavierspielapparate und deren Bestandteile und Zubehör handelt, diese zu gewerblichen Zwecken erworben hat oder,
4. soweit es sich um Fahrzeuge zur Personenbeförderung handelt, diese ausschließlich oder überwiegend der Ausübung des Gewerbes oder Berufs des Erwerbers dienen und nicht ihrer Beschaffenheit nach die Absicht äußerer Wirkung im Vordergrunde steht.

II. Der Antragsteller hat nachzuweisen,

a) daß er den Gegenstand erworben hat und
b) daß er ihn zu einem der unter I Nr. 1—4 angegebenen Zwecke verwendet.

Der Nachweis zu a ist durch eine Erklärung des Unternehmers, der den Gegenstand geliefert hat, zu erbringen. Für den Nachweis zu b wird sich die Beibringung einer Bescheinigung der Berufsvertretung oder des Fachverbandes, denen der Antragsteller angehört, oder der Ortspolizeibehörde empfehlen.

Der Anspruch ist bei dem für den Erwerber zuständigen Umsatzsteueramte bis zum Ablauf des Jahres geltend zu machen, das auf das Jahr folgt, in dem die Ereignisse, die den Anspruch gründen, eingetreten sind.

Ein Zinsanspruch besteht nicht.

Muster 69
(AusfBest. § 205)

Anleitung

für den Steuerpflichtigen, der den Vergütungsantrag aus § 24 Abs. 1 oder 3 des Gesetzes stellt (vgl. §§ 198, 199 der Ausführungsbestimmungen).

I. § 24 Abs. 1 und 3 des Gesetzes lautet, soweit er hier in Betracht kommt:

Dem Erwerber von Gegenständen der im § 21 bezeichneten Art vergütet die Steuerstelle auf Antrag nach näherer Bestimmung des Reichsrats den Teil des von ihm beim Erwerb entrichteten Entgelts, der dem Unterschiede zwischen der Steuer nach § 13 und § 21 für die Lieferung an ihn entspricht, wenn er nachweist, daß er

1. die Gegenstände im öffentlichen Interesse, insbesondere auch für kirchliche oder wissenschaftliche Zwecke, erworben hat oder,
2. soweit es sich um die im § 21 Abs. 1 unter Nr. 1 bezeichneten Gegenstände handelt, sie für technische oder Heilzwecke erworben hat oder,
3. soweit es sich um die im § 21 Abs. 1 Nr. 5 bezeichneten Gegenstände handelt, diese ausschließlich oder überwiegend der Ausübung seines Gewerbes oder Berufs dienen und nicht ihrer Beschaffenheit nach die Absicht äußerer Wirkung im Vordergrunde steht.

Die Vorschrift des Abs. 1 findet in den Fällen des § 23 Abs. 1 Nr. 3 und 4 entsprechende Anwendung, und zwar im Falle des § 23 Abs. 1 Nr. 3 auch bei den Musikinstrumenten, die für Lehr- oder berufliche Zwecke erworben werden, sowie bei Fahrzeugen zur Personenbeförderung, wenn die im Abs. 1 Nr. 3 genannten Voraussetzungen erfüllt sind. Die Vergütung umfaßt dabei den gesamten Steuerbetrag.

II. Der Antragsteller hat nachzuweisen,

a) daß er den Gegenstand erworben hat und

b) daß er ihn zu einem der im Abs. 1 unter 1—3 angegebenen Zwecke verwendet.

Der Nachweis zu a ist durch eine Erklärung des Unternehmers, der den Gegenstand geliefert hat, zu erbringen. Für den Nachweis zu b wird sich die Beibringung einer Bescheinigung der Berufsvertretung oder des Fachverbandes, denen der Antragsteller angehört, oder der Ortspolizeibehörde empfehlen.

Der Antragsteller hat ferner eine Bescheinigung des Lieferers über die Eintragung des Entgelts in das zur Feststellung seines umsatzsteuerpflichtigen Gesamtentgelts dienende Geschäftsbuch einzureichen.

Der Antrag ist bei dem für den Erwerber zuständigen Umsatzsteueramte bis zum Ablauf des Jahres geltend zu machen, das auf das Jahr folgt, in dem die Ereignisse, die den Anspruch begründen, eingetreten sind.

Ein Zinsanspruch besteht nicht.

Muster 70
(AusfBest. § 205)

Anleitung

für den Steuerpflichtigen, der Steuerbefreiung gemäß § 24 Abs. 2, 3 des Gesetzes beantragt (vgl. §§ 199, 200 der Ausführungsbestimmungen).

I. § 24 Abs. 1—3 des Gesetzes lautet, soweit er hier in Betracht kommt:

Dem Erwerber von Gegenständen der im § 21 bezeichneten Art vergütet die Steuerstelle auf Antrag nach näherer Bestimmung des Reichsrats den Teil des von ihm beim Erwerb entrichteten Entgelts, der dem Unterschiede zwischen der Steuer nach § 13 und § 21 für die Lieferung an ihn entspricht, wenn er nachweist, daß er

1. die Gegenstände im öffentlichen Interesse, insbesondere auch für kirchliche oder wissenschaftliche Zwecke, erworben hat oder,
2. soweit es sich um die im § 21 Abs. 1 Nr. 1 bezeichneten Gegenstände handelt, sie für technische oder Heilzwecke erworben hat oder,
3. soweit es sich um die im § 21 Abs. 1 Nr. 5 bezeichneten Gegenstände handelt, diese ausschließlich oder überwiegend der Ausübung seines Gewerbes oder Berufes dienen und nicht ihrer Beschaffenheit nach die Absicht äußerer Wirkung im Vordergrunde steht.

Wird nachgewiesen, daß die Gegenstände in einer nach der vorstehenden Vorschrift zur Vergütung Anlaß gebenden Art verwendet werden sollen, so kann nach näherer Bestimmung des Reichsrats die Steuerstelle dem Lieferer gestatten, die Steuer nur nach dem Steuersatze des § 13 in Ansatz zu bringen.

Die Vorschriften der Abs. 1 und 2 finden in den Fällen des § 23 Abs. 1 Nr. 3 und 4 entsprechende Anwendung, und zwar im Falle des § 23 Abs. 1 Nr. 3 auch bei den Musikinstrumenten, die für Lehr- oder berufliche Zwecke erworben werden, sowie bei Fahrzeugen zur Personenbeförderung, wenn die im Abs. 1 Nr. 3 genannten Voraussetzungen erfüllt sind. Die Steuerbefreiung umfaßt dabei den gesamten Steuerbetrag.

II. Der Antragsteller hat nachzuweisen, daß bei ihm die Voraussetzungen für eine Verwendung zu den im Abs. 1 Nr. 1—3 angegebenen Zwecken vorliegen. Für diesen Nachweis wird sich Beibringung einer Bescheinigung der Berufsvertretung oder des Fachverbandes, denen der Antragsteller angehört, oder der Ortspolizeibehörde empfehlen.

Der Antrag ist bei dem für den Erwerber zuständigen Umsatzsteueramte zu stellen. Der Antragsteller erhält eine Bescheinigung, die er dem Lieferer auszufolgen und die dieser bei seinen Geschäftspapieren aufzubewahren hat. Der Lieferer hat in dem Steuerbuche die im § 105 der Ausführungsbestimmungen vorgeschriebene Eintragung zu machen, dabei den Steuerbetrag zum Satze von $1^1/_2$ vH. zu berechnen und in der Bemerkungsspalte die Bescheinigung des Umsatzsteueramts genau zu bezeichnen.

Muster 71
(AusfBest. § 205)

Anleitung

für den Steuerpflichtigen, der den Vergütungsantrag aus § 24 Abs. 4 des Gesetzes stellt (vgl. § 200 der Ausführungsbestimmungen).

I. § 24 Abs. 4 des Gesetzes lautet:

Die Steuerstelle vergütet die nach § 23 Abs. 1 Nr. 5 entrichtete Steuer, wenn die dort genannten Gegenstände von demjenigen, der die Steuer entrichtet hat oder dessen Erben wieder in das Inland gebracht werden.

II. Der Antragsteller hat nachzuweisen, daß es sich um dieselben Gegenstände handelt, für die die Steuer entrichtet worden ist. Es empfiehlt sich, dem Antrag den Steuerbescheid und die Bescheinigung des Zollamts, das die Gegenstände in das Ausland abgefertigt hat, beizufügen.

Der Antrag ist bei dem Umsatzsteueramt, an das die zu vergütende Steuer früher entrichtet worden ist, zu stellen.

Sachverzeichnis zu Band I und II.

Die Zahlen bedeuten die Seiten.

B.

C.

K.

M.

N.

O.

P.

Q.

S.

T.

U.

V.

W.

Z.